

**BOLETIM
DO
CONSELHO
DE CONTRIBUINTES
DO ESTADO DE MINAS
GERAIS**

**PRINCIPAIS DECISÕES
2004
NÚMERO 29**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS
GERAIS**
GOVERNADOR DO ESTADO
Aécio Neves da Cunha
SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA
Fuad Noman
ADVOGADO-GERAL DO ESTADO
José Bonifácio Borges de Andrada
SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL
Pedro Meneghetti
PRESIDENTE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Roberto Nogueira Lima
VICE-PRESIDENTE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Luciana Mundim de Mattos Paixão
DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
Márcio Rodrigues de Oliveira

ELABORAÇÃO DO BOLETIM
Diretoria de Controle e Revisão do Crédito Tributário
Geraldo da Silva Datas - Diretor
Luiz Cláudio dos Santos - Gerente de Área

Colaboradores:
Carlos de Paula Santos
Cláudia Campos Lopes Lara
Cleusa dos Reis Costa
Guilherme Della Garza Ronzani
José Roberto de Carvalho Figueira
Oscar Dias da Silva
Valter Soares Filho

Av. João Pinheiro, 581 - Belo Horizonte - MG
☎ (31) 3217 8500 ☒ (31) 3217 8543
e-mail: ccmg@fazenda.mg.gov.br
www.fazenda.mg.gov.br

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS - CC/MG

Presidente do CC/MG: Roberto Nogueira Lima
Vice-Presidente: Luciana Mundim de Mattos Paixão

COMPOSIÇÃO 2006

CONSELHEIROS EFETIVOS

Representantes dos Contribuintes:

Antônio César Ribeiro
Francisco Maurício Barbosa Simões
Juliana Diniz Quirino
Luciana Mundim de Mattos Paixão
Luiz Fernando de Castro Trópia
Windson Luiz da Silva

Representantes do Fisco:

Aparecida Gontijo Sampaio
Cláudia Campos Lopes Lara
Edwaldo Pereira de Salles
José Eymard Costa
Fausto Edimundo Fernandes Pereira
Roberto Nogueira Lima

CONSELHEIROS SUPLENTES

Representantes dos Contribuintes:

André Barros de Moura
Cássia Adriana de Lima Rodrigues
José Francisco Alves
Paulo Roberto Elias Mansur
Vander Francisco Costa
Wagner Dias Rabelo

Representantes do Fisco:

Edvaldo Ferreira
Jefferson Nery Chaves
João Alberto Vizzotto
Lúcia Maria Bizzotto Randazzo
Rosana de Miranda Starling
Sérgio Torres Moreira Penna

APRESENTAÇÃO

O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais foi instituído pelo Decreto-Lei nº 1.618, de 8 de janeiro de 1946, como supremo intérprete das leis tributárias do Estado, cujas decisões, desde que reiteradas no mesmo sentido, firmariam precedentes obrigatoriamente aplicáveis aos casos idênticos, salvo modificação pelo próprio Conselho ou em virtude de lei.

A matéria ganhou status constitucional em 1977 através da Emenda à Constituição do Estado de Minas Gerais de nº 10, promulgada em 20/10/1977, que alterou o artigo 245 da Constituição do Estado de Minas Gerais de 1967, cuja redação passou a dispor sobre a criação de contencioso administrativo, sem poder jurisdicional, para decisão de questões fiscais e previdenciárias.

Atualmente, o processo tributário administrativo encontra o seu fundamento de validade no 263 da Constituição do Estado de Minas Gerais de 1989, disciplinado através da Lei 13.470, de 17/01/2000. O referido dispositivo da Constituição Mineira estabelece que o Estado instituirá contencioso administrativo para apreciação de recursos contra as decisões da Fazenda Estadual, com composição paritária entre o Estado e os contribuintes, sem prejuízo da competência do Poder Judiciário.

Ao longo de sua história, o Conselho de Contribuintes passou por diversas revisões em sua organização e funcionamento. Entretanto, sua finalidade essencial, qual seja: resolver as questões originadas de interpretação de lei no exercício da revisão do ato de constituição do crédito tributário através do lançamento, não sofreu alteração.

Com efeito, a composição paritária entre o Estado e os Contribuintes, representados pelas Entidades de Classe, que se encontra consignada no artigo 263 da Constituição Mineira, é peculiar ao nosso arranjo institucional desde a sua concepção, conforme disposto no § 1º, do artigo 3º, do Decreto-Lei nº 1.618, de 8 de janeiro de 1946.

A sexagenária instituição mantém-se viva e bem sintonizada com a evolução das regras e dos costumes, sendo que, ao longo dos anos, tem-se aliado à razão e à justiça no intuito de resolver os conflitos tributários entre a Administração Tributária e os Contribuintes, sempre observando os limites e as garantias constitucionais que norteiam a Administração Pública no exercício do seu mister.

O Conselho de Contribuintes sempre foi reconhecido por todos aqueles que militam no cenário administrativo-tributário mineiro pela seriedade, imparcialidade e dedicação de seus membros. Suas decisões são admitidas como técnicas e aliadas aos princípios gerais do direito.

A presente edição marca o seminário comemorativo dos sessenta anos do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, dele fazendo parte, trazendo decisões relevantes proferidas no transcurso do ano de 2004.

Ao realizar o evento festivo, o Conselho de Contribuintes não poderia deixar de propor ao debate temas de mais profunda relevância, enfrentados no

dia-a-dia da revisão administrativa, como o conhecido artigo 88 da CLTA/MG, que limita a atuação dos Conselheiros às normas estaduais, bem como a aplicação do princípio da territorialidade, debatendo as ações fiscais deflagradas contra contribuintes inscritos em outras unidades da Federação.

Em 2004, foram julgados aproximadamente 2.000 processos com análise profunda dos fatos narrados e das provas apresentadas, com todos os Conselheiros sempre vigilantes na interpretação e aplicação da legislação tributária.

As Sessões de Julgamento são públicas e todas as decisões são divulgadas em diário oficial e na internet.

A qualidade técnica das peças fiscais, bem como das impugnações e dos recursos submetidos à apreciação do Conselho de Contribuintes são fundamentais ao bom desempenho dos trabalhos de análise dos processos e da produção de uma decisão definitiva em matéria de revisão do lançamento do crédito tributário.

Para que seja atingido um bom nível de qualidade no desempenho desse trabalho, mantém-se um controle administrativo prévio de saneamento e instrução de processos, proporcionando aos contribuintes e ao Estado uma demonstração de maior compromisso com a celeridade e a correção das decisões proferidas no âmbito do contencioso administrativo em matéria tributária no Estado de Minas Gerais.

Ao Conselho de Contribuintes, não importa tanto o resultado do julgamento, se procedente ou não o lançamento efetuado pelo Fisco. O que proporciona satisfação aos membros desse Órgão revisor é a consciência tranqüila do dever cumprido e a seriedade no trato daquilo que lhe compete. As decisões, favoráveis ou não às partes, são fruto de trabalho sério, imparcial e transparente em prol da sociedade mineira.

O corpo fiscal da SEF/MG, com certeza, enxerga nas decisões contrárias ao feito fiscal um convite à reflexão, ocasião em que o Conselho exerce seu papel pedagógico, de delinear à Fiscalização o melhor caminho a trilhar.

Ao Dr. Fuad Noman, Secretário de Estado de Fazenda, que sempre tem dado mostra de acreditar e avaliar o desempenho do Conselho de Contribuintes, um especial reconhecimento, ainda mais pelo incondicional apoio à realização do seminário comemorativo dos sessenta anos desta Casa. Do mesmo modo ao corpo técnico e administrativo da Superintendência do Crédito Tributário – SCT, que desenvolve a atividade administrativa do Conselho de Contribuintes, e a todos que contribuíram, de alguma forma, para a realização do seminário.

Por fim, de se destacar que este Boletim, que nos últimos trinta e dois anos se confunde com a própria instituição, contém as principais decisões do CC/MG proferidas no exercício de 2004. As demais decisões, na íntegra, encontram-se disponibilizadas no “site” www.fazenda.mg.gov.br.

Roberto Nogueira Lima
Presidente do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais

ÍNDICE DO BOLETIM

MATÉRIA	PÁGINA
01 - Alíquota de ICMS	007
02 - Base de Cálculo	026
03 - Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido	052
04 - Destinatário Diverso	093
05 - Diferimento - Descaracterização	095
06 - Equipamento Emissor de Cupom Fiscal	106
07 – Exportação	113
08 - ICMS - Escrituração/Apuração Incorreta	125
09 – Importação	133
10 - Isenção - Descaracterização	167
11 - Mercadoria - Entrada Desacobertada	170
12 - Mercadoria - Entrega Desacobertada	171
13 - Mercadoria - Saída/Transporte Desacobertado	174
14 - Não Incidência - Descaracterização	197
15 - Nota Fiscal - Desclassificação	200
16 – Nulidade	236
17 - Obrigação Acessória	239
18 - Prestação de Serviço de Comunicação	244
19 - Prestação de Serviço de Transporte	252
20 - Restituição ICMS	287
21 - Substituição Tributária	302
22 – Taxa	327
23 - Diversas Matérias	333
Relação dos Presidentes e Vice-Presidentes do CC/MG Período: 1973 a 2005	415

1 - ALÍQUOTA DE ICMS

Acórdão: 16.467/04/1ª - (Publicado no "MG" de 15/04/04)

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – Acusação fiscal de emissão de notas fiscais com utilização de alíquota de ICMS menor que a devida. Relatório do AI incompatível com os atos praticados, uma vez que os documentos fiscais endereçavam mercadorias, ainda que de forma simbólica, a estabelecimento sediado em outra unidade da Federação. Assim, em relação a tais documentos, a alíquota utilizada pela Contribuinte está correta, cabendo, na hipótese, outras acusações fiscais que não a elencada no Auto de Infração. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação pelo Fisco, no período de 01.01.00 a 31.12.00, de que a Autuada recolheu ICMS a menor nas operações de reposição de peças em garantia, utilizando alíquota a menor quando da emissão das respectivas notas fiscais de saídas.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 365/377, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 397/400.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 403/406, opina pela procedência do Lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão de 24.04.03, exara o despacho interlocutório de fls. 410, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 414/415). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 443), em atendimento à Diligência determinada pela Câmara na mesma sessão anteriormente mencionada, juntando os documentos de fls. 444/462.

A Auditoria Fiscal mediante expediente de fls. 467, determina abertura de vistas à Impugnante, que comparece às fls. 472/473 e o Fisco às fls. 475.

Novamente nos autos (fls. 477/479), a Auditoria Fiscal ratifica seu entendimento anterior, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Pugna a Impugnante pela nulidade do Auto de Infração, por inexistência de norma legal específica que tenha sido infringida pela Autuada,

destacando que o dispositivo legal citado pelo Fisco se refere às alíquotas previstas na Lei nº 6763/75.

De fato, há de se reconhecer a inexistência dos dispositivos por que se funda o trabalho fiscal, uma vez que encontra-se o mesmo calcado nas Consultas SLT 137/95 a 160/95 e 171/2000.

Entretanto, assim dispõe o art. 60 da CLTA/MG:

“As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.”

E não foi outra a situação. A acusação fiscal lastreada nas consultas permitiu à Impugnante discutir incessantemente todos os aspectos da formalização fiscal, rebatendo todos os pontos e deduzindo na peça de defesa todos os argumentos e *modus operandi*, instalando de forma impar o contraditório e tendo assegurada a ampla defesa.

Desta forma, rejeita-se a argüição de nulidade do Auto de Infração.

DO MÉRITO

Segundo o Fisco, a exigência fiscal decorre da emissão de notas fiscais consignando alíquota do ICMS prevista para as operações interestaduais (12%), caracterizando alíquota menor que a devida, exigindo, assim, a diferença entre tal alíquota e a interna, equivalente a 6% (seis por cento).

Primeiramente, há de se discorrer sobre as consultas fiscais que embasaram o levantamento do Fisco. De início, a Impugnante rejeita a pecha de consulente, informando que o expediente fora formulado pelo sindicato das empresas concessionárias. Neste ponto, a Diligência determinada pela Câmara resolveu de pronto a questão, com a juntada integral dos documentos relativos, quando se verifica que a consulta (fls. 445/447) encontra-se assinada pelo contabilista José Geraldo Alves de Souza, com o devido mandato de procuração (Fls. 448).

Ausentes os recursos cabíveis contra a referida consulta, cabe então, verificar a vinculação entre o que nela está disposto e os atos praticados pela Autuada.

Com efeito, determina o art. 24 da CLTA/MG:

“Os procedimentos fiscais e administrativos vinculam-se ao ato normativo de que trata o artigo anterior e à interpretação dada pela DOET/SLT às consultas publicadas que versarem sobre fato idêntico.”

Até aqui, em tese, estaria o julgador administrativo vinculado à resposta estampada nas consultas embasadoras do feito fiscal, no que toca à obrigatoriedade dos procedimentos, sendo possível, na espécie, discutir o mérito do feito fiscal.

Entretanto, as consultas 137/95 a 160/95, não são interpretativas, uma vez que a substituição de peças em garantia não encontra provisionamento legal no RICMS. Criam, na verdade, imposições ao Contribuinte, determinando a operacionalização da substituição das peças, no que toca às questões de cumprimento de obrigações acessórias.

Por outro lado, tais consultas, por envolverem procedimentos afeitos a outras unidades da Federação, não produziram efeitos imediatos, uma vez que dependem de homologação do Estado envolvido na operação, ou seja, aquele da sede da montadora dos veículos. Com efeito, constam nas mesmas o seguinte destaque:

“Importante acrescentar, finalmente, que os procedimentos aqui ditados, por envolverem contribuintes de outros Estados (o fabricante, por exemplo), devem ser submetidos à apreciação do fisco de origem dos referidos contribuintes, visando à sua ratificação.”

Portanto, enquanto não tomadas tais providências por parte dos consulentes, e obtida a ratificação, não se pode considerar como produzidos os efeitos das consultas.

Quanto ao mérito, muito embora a acusação fiscal se refira apenas à emissão de notas fiscais com alíquota a menor que a devida, o cerne da questão está centrado na substituição de peças em garantia, instituto do direito civil.

A defesa discorre sobre tal processo de substituição de peças em garantia, entendendo não ser plausível a emissão de nota fiscal ao proprietário do veículo, que não participa da relação com a concessionária, uma vez que esta age por determinação da empresa montadora. Entende a Impugnante, que a prática é similar à “operação por conta e ordem de terceiros”. A grosso modo, com razão a tese defensiva, uma vez que a colocação da peça nova se dá de fato por conta e ordem da montadora, sendo preferível que o procedimento fiscal adotasse tal regra. E nem venham dizer que tal comportamento constituiria ofensa ao instituto da garantia, pois estaria apenas regulando a operacionalização de tal instituto, do ponto de vista fiscal.

Com esta ótica, a defesa entende correto seu procedimento fiscal, ao tributar as saídas das peças pela alíquota de 12%, por concluir que o efetivo destinatário das peças encontra-se em outra unidade federativa. Destaca, também, que há mais de 25 (vinte e cinco) anos procede da mesma maneira, sem nenhuma intervenção do Fisco. Quanto a esta última assertiva, não existe nenhum dispositivo que impeça ao Estado de exigir o tributo amparado em uma nova

interpretação ou fundamentação jurídica, hipótese que permite ao Fisco efetivar lançamentos novos, ainda que em tempos idos não o tenha feito.

Do mesmo modo, a existência de “manual” da montadora também não ampara a autuada, por força do disposto no art. 123 do CTN.

No que toca às consultas, o entendimento da SLT está assim consubstanciado:

1) Tratando-se de devolução por particular, produtor agropecuário ou pessoa não obrigada à emissão de documento fiscal, a Autuada deve emitir NF de Entrada com alíquota e destaque do ICMS, sobre o preço de custo de aquisição da peça nova. O mesmo se dá por ocasião do recebimento da peça acobertada por nota fiscal emitida pelo remetente;

2) quando se tratar de remessa da peça nova (substituição), deve emitir nota fiscal com destaque do imposto devido, tendo como preço o valor de aquisição da peça nova e como destinatário o proprietário do veículo;

3) na remessa das peças ao estabelecimento da montadora, saída tributada pela alíquota interestadual de 12% (doze por cento), uma vez que, *in casu*, encontra-se o fabricante sediado no Estado de São Paulo.

Por esta linha de raciocínio, percebe-se que a determinação contida nas consultas adquire caráter de obrigação acessória de fazer, de forma a permitir a controlística do Fisco, possibilitando aferir a verdadeira natureza jurídica da saída das peças novas, uma vez que não haveria imposto a recolher ao Estado de Minas Gerais. Senão vejamos:

a) quatro seriam os documentos fiscais envolvidos na operação: a1) nota fiscal de aquisição das peças; a2) nota fiscal de entrada da peça usada; a3) nota fiscal de saída das peças novas e a4) nota fiscal de encaminhamento das peças substituídas ao estabelecimento garantidor (montadora);

b) todos os documentos devem ser emitidos pelo mesmo valor (preço de aquisição da peça nova);

c) o crédito originário de 12% seria neutralizado com a saída da peça em remessa ao fabricante, cuja alíquota também seria de 12%;

d) o débito pela saída das peças novas, considerando a tributação pela operação interna (alíquota de 18%), também seria neutralizado pelo crédito das peças usadas (também a 18%).

Como se percebe, concebendo as entradas e saídas de peças empregadas na substituição como operações internas, a Autuada não acumularia créditos do imposto, mas também não se veria obrigada a recolher os pretendidos 6% (seis por cento) aos cofres estaduais.

Após cumprimento do Despacho Interlocutório proferido pela Egrégia 3ª Câmara, restou comprovado que a Autuada não se debitou pelas saídas internas, mas também não se creditou pela entrada das peças usadas, não emitindo as referidas notas fiscais.

Resta comprovado tão só, e à evidência, que a Autuada não cumpriu as prescrições lançadas nas consultas, o que, via de regra, poderia resultar em imposição fiscal por descumprimento de obrigações acessórias, consubstanciada na ausência das notas fiscais de entrada e saída de peças, sendo esta última, aquela nota fiscal que deve ser endereçada ao proprietário do veículo garantido.

Posteriormente, o Fisco carrega aos autos o entendimento de que o crédito pelas entradas de peças usadas estaria limitado ao percentual de 12%, uma vez que a saída original das peças ocorreria com tributação de 12%, atinente à saída dos veículos. Entretanto, referido entendimento não se encontra lançado no Auto de Infração, o que caracteriza inovação do critério jurídico.

Ainda que assim não fosse, não comungamos do entendimento do Fisco, até mesmo porque peças podem ser substituídas em veículos que sequer foram comercializados pela Autuada, ou em veículos adquiridos, por exemplo, por um produtor rural sediado em estado do centro-oeste brasileiro com alíquota de 7% (sete por cento). Neste caso, pergunta-se: com tal entendimento do Fisco, qual seria o crédito – 12% ou 7%?

É evidente que as peças devem ser tratadas como tal, ensejando carga tributária de igual modo tanto pelas entradas, quanto pelas saídas, sob pena de alterarmos a regra do art. 12 da Lei nº 6763/75.

Analisando mais uma vez as consultas, podemos concluir que a Consulta 171/2000 cuida de interpretação equivalente, mas não da mesma forma.

É que a referida consulta responde afirmativamente ao quesito da consulente, que, inspirando em seu *modus operandi*, afirma que emite nota fiscal de entrada para as peças usadas com alíquota de 12%, mas não por ter a sua saída sido tributada pela alíquota do caminhão (12%), mas sim, ao entendimento de que as entradas de peças novas ocorreram com a referida alíquota, visualizando desta modo uma nova maneira de neutralizar os créditos oriundos da aquisição de peças novas.

Por outro lado, atendo-se ainda às consultas, podemos afirmar que as referidas respondem questões idênticas de maneira diferente. Como se comprova pela cópia da consulta formulada pela Minas Máquinas, os questionamentos foram os mesmos, ou seja, se estaria correto a emissão da nota fiscal de entrada com alíquota de 12%, em razão da alíquota atinente à aquisição de peças novas.

Ainda no que toca às consultas, pode-se observar que naquelas envolvendo a Minas Máquinas, o órgão da SEF não afirma categoricamente que a alíquota aplicável às saídas de peças novas, endereçadas ao proprietário do

veículo, ocorreria com alíquota interna, pois afirma apenas que a nota fiscal deverá conter, dentre outras indicações, “alíquota e destaque do imposto devido”, o que poderia ensejar interpretação diversa daquela do Fisco, na hipótese do veículo pertencer a empresa estabelecida em outra unidade da Federação. De se destacar que somente na Consulta 171/2000, a SLT afirma convictamente que a alíquota aplicável será a prevista para as operações internas.

Por fim, prevalecendo a interpretação já mencionada das consultas 137/95 a 160/95, resultaria, como já exposto, em neutralização de débitos e créditos. Ao contrário, prevalecendo o entendimento da consulta 171/2000, aí sim, estaria a Autuada obrigada a recolher ao Estado de Minas o percentual equivalente a 6% (seis por cento), uma vez que a resposta admite como correta a alíquota de 12% nas entradas das peças usadas de forma a neutralizar o crédito de 12% pelas entradas das peças novas. Como esta consulta também determina a emissão de nota fiscal ao proprietário do veículo, agora sim, tributada pela alíquota interna, restaria a diferença de mencionada pelo Fisco.

Por outro lado, na hipótese de destruição das peças usadas, algumas consultas determinam o estorno do crédito, que possivelmente se refere às entradas de peças usadas. Neste caso, subsistiria carga tributária equivalente a 18% (dezoito por cento) em favor do erário mineiro.

Temos assim, dois atos normativos utilizados pelo Fisco para o lançamento que colidem entre si, não sendo correta a manutenção das exigências fiscais da forma posta no Auto de Infração.

Além do mais, as notas fiscais relacionadas pelo Fisco e que serviram de base para as exigências fiscais referem-se às saídas de peças novas para destinatário localizado em outro estado, estando correta a alíquota aplicável naquela situação.

Poderia o Fisco, se pertinentes as consultas fiscais, promover lançamento contestando a saída efetiva da mercadoria para aquele destinatário, o que mais uma vez ensejaria penalidade por descumprimento de obrigação, neste caso de não fazer, pois tais documentos caracterizam emissão sem a respectiva saída das mercadorias como nele noticiadas, pois é certo que tais peças novas não foram efetivamente encaminhadas ao estabelecimento da Mercedes Benz, em São Paulo, pois encontram nos veículos atendidos na concessionária.

Do mesmo modo, crível seria também, que o Fisco exigisse a falta da nota fiscal destinada ao proprietário do veículo, hipótese que resultaria em penalidade isolada e imposto, ainda que por outra vertente houvessem créditos a apropriar.

Portanto, a técnica fiscal empregada não garante a certeza e liquidez do lançamento.

Assim, resta ao Fisco a renovação do feito fiscal, com novas acusações e outras exigências, mediante novo lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o Lançamento. Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Juvenil Alves Ferreira Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Gleide Lara Lopes Meireles.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Acórdão: 16.656/04/1ª - (Publicado no "MG" de 19/08/04)

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO - PERÍCIA. A perícia suscitada pelo sujeito passivo mostra-se desnecessária por não envolver questões que requeiram a produção de prova desta natureza, sendo que os elementos constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria abordada. Recurso não provido. Decisão unânime.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - USO, CONSUMO E ATIVO FIXO. Constatado recolhimento a menor bem como falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente às aquisições interestaduais de bens destinados ao uso, consumo e ativo fixo. Infração caracterizada nos termos do artigo 43, § 1º, do RICMS/96, Parte Geral. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de recolhimentos a menor e falta de recolhimento do diferencial de alíquotas de ICMS incidente nas aquisições interestaduais de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento. Exige-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 426 a 440, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 453 a 468.

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 473 a 475, que resulta nas manifestações de fls. 486 a 498. A Impugnante se manifesta a respeito (fls. 505 a 519) e o Fisco às fls. 522 a 523.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl.526), o mesmo foi agravado às fls. 533 a 535.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 538 a 557, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, pelos valores remanescentes após a reformulação do crédito tributário, excluindo-se, ainda, os valores exigidos sobre as aquisições lançadas sob o C.F.O.P. nº 2.99, exceto a parcela do mês de maio de 1997 relativa à aquisição de "areia tratada p/ locomot".

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 565, não cumprido pela Autuada (fls.570 a 572). A Auditoria Fiscal retorna aos autos (fls. 576) ratificando seu entendimento anterior.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos podem ser supridos pelas demais provas constantes dos autos.

Versando a autuação sobre recolhimentos de diferencial de alíquotas, os quadros que compõem a peça fiscal, bem como as planilhas demonstrativas trazidas em virtude do despacho de diligência se mostram suficientes para o deslinde das questões que envolvem o tema.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

DO MÉRITO

Versa a autuação sobre a constatação de recolhimentos a menor e falta de recolhimentos do diferencial de alíquotas de ICMS incidente nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo, uso e consumo do estabelecimento. A matéria tem disciplina no RICMS, no caso, o de 1996, art. 2º, II. Nem se suscite quebra do princípio da legalidade, posto que o ditame decorre da igual previsão contida no art. 6º, II, da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

“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 permanente”.

Veja-se, ainda, que a instituição da cobrança tem sua validade na própria Carta, a Constituição de 1988, através dos incisos VII e VIII, do § 2º do artigo 155, os quais, combinados, impõem a cobrança ora discutida.

Como é de conhecimento geral, o art. 97, III, do Código Tributário Nacional outorga à lei, em sentido estrito, o poder de estabelecer a definição do

fato gerador. Com tais fundamentos, fica afastado o argumento da ora Impugnante, de que é impossível a “cobrança de diferencial de alíquota na vigência da LC nº 87/96, por falta de previsão legal” (fls. 432).

Interessante, também, gizar que o entendimento encontra eco na doutrina do próprio patrono da Impugnante, que assim leciona em seu magistral “Curso de Direito Tributário Brasileiro”:

“No art. 155, inciso VII, “a” e “b”, ao contrário da imunidade das operações interestaduais com energia elétrica e combustíveis, o constituinte distinguiu entre consumidores finais noutro estado. Na hipótese deste não ser contribuinte, adotou o princípio do ICMS na origem, devendo o imposto pertencer ao estado da origem da operação. Na hipótese de o destinatário ser contribuinte, repartiu entre o estado de destino e o estado da origem da operação a receita do ICMS, cabendo ao estado do destino a diferença entre as suas alíquotas e a interestadual.

Com a Lei Complementar nº 87/96, confirmatória da Constituição, o diferencial de alíquotas gera crédito a favor de quem paga.” (COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 344)

A primeira argumentação dos doutos mandatários da Autuada sustenta ter-se operado a decadência do direito-dever do Fisco de efetuar o lançamento, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN/66. Quanto ao tema, este Conselho de Contribuintes tem sedimentada a posição de que ao lançamento de ofício aplicar-se-á o previsto no art. 173, I, também do CTN/66. Assim, sendo os fatos discutidos relativos ao período entre 1997 e 1998, somente em 31 de dezembro de 2002 teria se dado o termo final.

Aliás, destaque-se que o pleito já foi formulado em pelo menos uma outra oportunidade pela Irresignada, como se depreende do Acórdão nº 14.469/02/3ª, colacionado pelo Fisco às fls. 10 e segs.. Veja-se que aquela decisão foi tomada à unanimidade. Ademais, não se vê aqui motivos para que aquela fundamentação seja modificada. Por oportuno, *permissa venia*, se transcreve:

“Aborda-se, numa primeira angulação defensiva, que o lançamento formalizado no Auto de Infração a fls. 02/03, contém crédito tributário alcançado pela decadência, com fincas no artigo 150, § 4º, CTN.

Neste compasso, é imperativo, então, verificarmos os contornos legais do instituto da decadência e seus efeitos no caso focalizado.

Sabemos, de há muito, que a decadência é o desaparecimento do próprio direito pelo simples fato de o credor não o exercer no prazo legal. É instituto de ordem pública utilizado pelo Direito Tributário e tem como fator determinante da extinção do crédito tributário o decurso de prazo por inação do credor, que é o Estado. Corre no período subsequente ao fato gerador e antecedente ao lançamento, após o qual ocorrerá a prescrição.

Nosso legislador tributário, na verdade, denominou "decadência" ao lapso de tempo dentro do qual o crédito tributário deve ser constituído, a partir do lançamento, de modo que, exaurido o intervalo de tempo sem que o sujeito ativo da obrigação tributária tenha exercido seu direito, este extingue-se-á pela decadência ou, vale dizer, caducará. Na prática, significa dizer que com a decadência desaparece o direito subjetivo de exigir a prestação tributária, extinguindo-se por consequência o débito do sujeito passivo; resulta dele a extinção do crédito tributário.

Existem, segundo os renomados tributaristas pátrios, quatro prazos de decadência no CTN: artigo 150, § 4º; artigo 173, incisos I, II e parágrafo único. A exata compreensão desse instituto, portanto, obriga-nos à análise pormenorizada nos dispositivos citados. Vejamos:

"Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

Aqui o legislador referiu-se aos lançamentos ditos por declaração ou de ofício, aqueles em que se dá a direta participação do Fisco, sem qualquer intervenção do sujeito passivo da obrigação tributária. Tal espécie é própria dos tributos que têm como fato gerador uma situação duradoura no tempo, permanente, propiciando, via de regra, à fiscalização possuir um cadastro de dados onde constam registros suficientes para ultimar e efetivar o lançamento. Assim, como exemplo, temos o Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), para os quais as prefeituras dispõem de dados cadastrais propiciadores da materialização do lançamento.

No lançamento por homologação ou auto-lançamento inserem-se os tributos que, por sua natureza, são recolhidos independentemente de prévia e anterior manifestação do sujeito ativo, ou seja, não há nesses tributos a necessidade imperiosa de que o ente tributante os lance para que a prestação tributária se torne exigível. Tais tributos são os chamados indiretos e aqueles em que se evidencia a retenção na fonte: o IPI e o ICMS.

Dessa forma, uma vez pago o tributo, a autoridade administrativa pode: 1) se contentar com o pagamento efetuado, homologando-o expressamente; ocorre aí, portanto, conjuntamente, a constituição e a extinção do crédito tributário,

extinguindo em decorrência a obrigação; 2) Não havendo essa ratificação da Fazenda (ou mantendo-se esta em silêncio, anuindo a ele tacitamente), entendendo maior o seu crédito, recusa-se a homologação, tendo um lugar um novo lançamento, agora de ofício.

Em ambas as hipóteses, não se pode falar em decadência, pois o lançamento terá sido realizado.

O que pode ocorrer é que um lançamento por homologação, originalmente, transfigure-se em modalidade distinta, qual seja, lançamento de ofício, ante a inexatidão ou omissão quanto à obrigação cumprida pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Nesta hipótese, o que deflui é o prazo para a autoridade manifestar sua aquiescência, ou ao revés sua negativa, expressando-o mediante o lançamento de ofício. Assim, o prazo em que se dá, ainda que tacitamente, o lançamento é decadencial, pois com o seu transcurso há nítido impedimento para a Administração Pública proceder ao lançamento de ofício. Claro está, pois, que o que é decadencial é o prazo relativo ao lançamento de ofício e não ao dito por homologação.

Referindo-se, portanto, aos lançamentos de ofício e por declaração, o texto legal aponta para a seguinte aplicação de ordem prática: se tais lançamentos são cabíveis no ano "X", deverão ser efetivados no ano "X" + 5 (cinco) anos, sob pena de iniludível caducidade. Assim, o direito da Administração Pública decai em cinco anos, não considerado o exercício corrente, em que o lançamento (de ofício ou por homologação) deveria ter-se realizado, mas não se materializou a contento.

Caso o lançamento seja efetuado e posteriormente anulado por vício formal, a contagem do prazo iniciar-se-á da data da decisão definitiva (administrativa ou judicial) que anulou aquele lançamento. É o que dispõe o inciso II do art. 173 do CTN:

"Art. 173 – (...)

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado".

Terceira hipótese é prevista no parágrafo único do mesmo art. 173 do CTN:

"Art. 173 – (...)

Parágrafo único – O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".

Cuida-se na hipótese legal, ora enfocada, do caso em que a autoridade administrativa principia procedimento de averiguação, quando então o prazo decadencial terá sua contagem iniciada a partir da notificação feita ao sujeito passivo tributário, para que a Administração constitua definitivamente o crédito em face dele dirigido.

Nessa hipótese, a medida preparatória tem a função, apenas, de antecipar a contagem. Significa dizer, se a contagem do prazo decadencial já se iniciou, a medida preparatória não será, para essa finalidade, considerada, pois o prazo a que se refere o parágrafo único é para constituir crédito e não para iniciar sua constituição. Assim, o preceito em comento lança seus efeitos no sentido de antecipar o prazo decadencial, e não no de interrompê-lo, caso ele já tenha sido iniciado.

Quarta hipótese é ventilada no artigo 150, § 4º, CTN, verdadeiro fundamento da asserção defensiva nestes autos, da qual valemo-nos do escólio do Professor José Alfredo Borges:

"De se ressaltar que a Constituição Federal de 1.988 contempla expressamente as figuras da decadência e da prescrição tributárias, determinando, em seu artigo 146, inciso III, alínea "b", que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributárias, dentre outras matérias.

Desta forma, se dúvidas existiam sobre a força vinculante dos dispositivos acima citados do Código Tributário Nacional, com relação aos Estados, Distrito Federal e Municípios, estas foram espancadas de vez. Bem como restou determinado expressamente que é matéria sujeita a tratamento exclusivo por lei complementar federal, de caráter nacional portanto.

Vem então a indagação: cuidando o parágrafo 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, de um prazo decadencial, como afirmam alguns Autores, aplicável aos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, poderia tal disposição prever – como o fez – a possibilidade da lei ordinária do ente tributado estabelecer um prazo diverso do ali fixado para a homologação?

Induvidosamente sim, e por um motivo muito simples: o prazo estabelecido para a homologação, bem como a extinção do crédito determinada pelo seu transcurso *in albis*, não se caracterizam como uma hipótese de decadência. A extinção do crédito não se opera por caducidade do direito, e sim pela homologação ficta do pagamento antecipado pelo contribuinte, tudo na conformidade do que dispõe o artigo 156, inciso VII do CTN, que contém menção expressa ao parágrafo 4º do artigo 150. Se se tratasse de decadência, a hipótese extintiva do dispositivo citado do artigo 150, não haveria necessidade de mencioná-la em inciso apartado no artigo 156, pois a extinção ocorreria por força da aplicação do inciso V, que arrola a decadência dentre as modalidades de extinção do crédito tributário.

A homologação de pagamento mencionada no artigo 150, parágrafo 4º, que se opera pelo decurso do prazo *in albis*, é uma homologação ficta. E o fato de não ter havido recolhimento do tributo, por ter o pagamento sido feito mediante compensação pela utilização de crédito decorrente da regra da não-cumulatividade – caso dos impostos não cumulativos ICMS e IPI – ou de outra origem (crédito presumido, por exemplo), não altera em nada a situação, continuando a ser o ato administrativo ficto uma homologação de pagamento, com todas as suas conseqüências legais.

Vê-se, então, que o CTN, em seu artigo 173, que trata do prazo decadencial, estabelece que o que é atingido pela caducidade é o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, constituição esta, segundo o artigo 142 do mesmo CTN, que se daria através do lançamento. No entanto, o artigo 156, inciso V do CTN arrola a decadência entre as formas extintivas do crédito tributário. Ou seja, a decadência extinguiria um crédito que não estaria ainda constituído pelo lançamento. Se tomados os dois dispositivos em sua literalidade existe nítida contradição entre os mesmos, que tem de ser enfrentada e resolvida, para se fixar o âmbito de aplicação dos dispositivos mencionados. Para tanto, há que se verificar a natureza e os efeitos do lançamento.

De fato, não passa o lançamento de ato de formalização do crédito tributário, de determinação de seu *quantum* e dos sujeitos que vão integrar seus pólos, passivo e ativo, crédito este surgido, juntamente com a obrigação tributária, quando da ocorrência do fato gerador.

É bom ressaltar, ademais, que o lançamento não é da essência de todo tributo, pois existem hipóteses em que tal ato é dispensável. A indispensabilidade do lançamento é defendida por alguns estudiosos do Direito Tributário em virtude de uma interpretação equivocada do parágrafo único do artigo 142 do CTN, que menciona a obrigatoriedade do lançamento. É obrigatório, sim, mas naquelas hipóteses em que se revele necessário. Como, por exemplo, no caso do ICMS e do IPI, tributos sujeitos ao denominado lançamento por homologação, e nos quais o ato de lançamento comumente não ocorre, por estar a cargo do contribuinte a apuração do valor a recolher, quando e se concretizado o fato tributário, bem como está obrigado a efetuar o pagamento sem a verificação de seus cálculos pela administração fazendária respectiva. Agora, se o contribuinte não apura o valor a recolher, nem efetua o pagamento do que apurou, ou o faz insuficientemente, aí sim, estará determinada a necessidade e, portanto, a obrigatoriedade da autoridade administrativa fazer o lançamento de ofício. Quanto a homologação do lançamento, na realidade, só ocorre a ficta, pois nenhuma das pessoas políticas investidas na competência impositiva de tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação adotam a prática de homologar os pagamentos antecipados pelos contribuintes obrigados a tanto, por força de lei.

Uma observação final se impõe: o lançamento, ato de formalização do crédito tributário surgido com a instauração da relação jurídica tributária, diante da ocorrência do fato gerador respectivo, descrito na norma tributária, é o marco

entre as duas figuras extintivas do crédito tributário pelo decurso de tempo, a decadência e a prescrição. Até o lançamento opera-se a decadência, que fulmina o direito ao crédito tributário e extingue este, pela sua não formalização (seu não exercício) no prazo assinalado na lei. Após formalizado o crédito pelo lançamento, opera-se a prescrição, quando e se ocorrerem seus pressupostos legais. Este é um ponto sobre o qual não há dissenso.

Como já dito, o ICMS é um tributo sujeito, normalmente, ao denominado lançamento por homologação, assim considerado aquele em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento do pagamento antecipado do imposto – sem prévio exame da autoridade incumbida do lançamento, pois – expressamente homologa tal ato.

O que se constata, então, é que este lançamento, que ocorre com a homologação, no que diz respeito ao ICMS, a rigor inexistente, pois não se tem notícia de nenhuma Unidade Federada – Estado-membro ou Distrito Federal – que adote sistematicamente tal prática, de homologação expressa de pagamento feitos por contribuintes a título de ICMS. Daí porque vem se firmando a tese de que o lançamento não seria ato administrativo inerente a todo tipo de tributo, mas apenas àqueles em que o pagamento é antecedido pela formalização do crédito tributário pela autoridade administrativa, que intima o contribuinte da lavratura de tal ato, assinalando ao mesmo o prazo em que o crédito deverá ser pago.

Como no ICMS não há, necessariamente, tal formalização antecedendo o pagamento da obrigação tributária, como visto, não é da essência deste imposto o ato de lançamento.

Agora, prevê o Código, em seu artigo 150, parágrafo 4º, uma homologação ficta, pelo decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o contribuinte efetue o pagamento do ICMS, no valor por ele apurado, sem prévio exame da autoridade fazendária. Esta homologação ficta só seria afastada, inexistindo, portanto, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. E tal homologação ficta, já o dissemos linhas atrás, conquanto se constitua em uma forma de extinção do crédito tributário, também, não se confunde com a decadência, que igualmente opera tal extinção.

É importante, contudo, fixar-se o que estará alcançado pela homologação ficta, pois, se até esta ocorrer poderá a administração exigir qualquer diferença porventura não recolhida pelo contribuinte, o mesmo não se poderá dizer quando escoado o prazo de cinco anos para sua ocorrência, se outro não tiver sido fixado pela lei estadual. Após o decurso de tal prazo, e ocorrida a homologação ficta, só poderá a administração proceder à formalização de créditos não alcançados pela homologação ficta, porque não pagos, ou se comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação no procedimento do contribuinte de apuração do quantum recolhido.

Isto porque o prazo para que ocorra a homologação ficta se vence, sempre, antes dos prazos decadenciais previstos no artigo 173, e , até que vençam estes últimos, poderá a administração proceder à formalização do crédito não alcançado pela homologação ficta.

Desta forma, o crédito sujeito à homologação ficta é apenas aquele que foi apurado pelo contribuinte, quando da ocorrência do fato gerador respectivo, e pago à época própria, assinalada na legislação ordinária do ente tributante. E, no seu procedimento de apuração, não poderá ter o contribuinte praticado nenhum ato doloso, fraudulento ou simulado, para obter um resultado menor do que o que seria devido por força da lei instituidora do gravame.

O que se presume legalmente ocorrido com o transcurso do prazo é a homologação do pagamento. Se não houve este, não há como presumir ocorrida uma homologação de ato inexistente. E, ainda que existente pagamento, se este for insuficiente e se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação para ensejar esta diminuição do *quantum* devido, estará afastada a presunção legal da homologação ficta.

De se registrar que a homologação ficta do pagamento do crédito tributário se opera em relação a cada crédito de per se, decorrente de cada fato tributário isoladamente considerado, eis que o ICMS grava operação por operação, e não um conjunto de operações realizadas em um período determinado. O regime de apuração por períodos, conforme determina a legislação, se constitui em simplificação que não tem o condão de alterar o tratamento jurídico da extinção do crédito tributário através da homologação ficta e da decadência.

Fora daí, cai-se nas regras gerais estabelecidas no artigo 173 do CTN para a decadência. (Boletim do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, nº 26, 1.995, págs. 19/27).

Sobrevém, da lição do renomado Professor, a conclusão inarredável de que a extinção do crédito que se opera pela homologação ficta prevista no artigo 150, parágrafo 4º, CTN, em virtude do transcurso *in albis* do prazo para a homologação efetiva, não se confunde com a decadência, sendo modalidade de extinção do crédito tributário diferenciada desta última, conforme prevê o inciso VII do art. 156 do CTN.

Exemplificando, com dados extraídos dos autos: No mês de janeiro/96, a Autuada, no recesso de sua escrita fiscal, apurou um crédito tributário relativo a diferencial de alíquotas no importe de R\$10.448,57, pagando-o na data de 21.02.96 (confira-se a fls. 23). Este pagamento à luz do artigo 150, § 4º, CTN, teve a sua homologação ficta consumada em janeiro/01, não tendo sido maculado pelo dolo, fraude ou simulação. Entretanto, o Fisco, aferindo os elementos da escrituração da Notificada, constatou que a mesma é devedora do Erário no importe de R\$10.538,24 e não de R\$10.448,57, como apurara unilateralmente. Para a diferença encontrada (R\$89,67), portanto, não ocorreu a homologação ficta

do pagamento inculpada no artigo 150, § 4º, CTN, abrindo-se a possibilidade do Fisco promover o lançamento de ofício desde que este se fizesse dentro do prazo estipulado no artigo 173, inciso I, CTN. O Auto de Infração a fls. 02/03, formalizando o lançamento tributário contendo esta e as exigências fiscais relativas aos demais meses, foi recebido em 27.12.2.001, antes da caducidade do direito fazendário, cujo marco final seria o dia 01.01.2.002.

Assim, acreditamos que o lançamento tributário encerrado no Auto de Infração em tela não foi alcançado pela decadência, ou melhor, pela homologação ficta do pagamento expressa no artigo 150, § 4º, CTN, como ventilado pela Defesa.

Incumbe, doravante, verificar se, no caso vertente, os itens sobre os quais recai a exigência fiscal são passíveis da cobrança do diferencial de alíquotas pretendido.

As entradas envolvidas no auto de infração são aquelas classificadas pelo Sujeito Passivo sob os códigos fiscais de operações nºs: 2.14, 2.91, 2.97, 2.98 e 2.99. Para que se tenha o entendimento do que tratam tais códigos, leia-se o que prevê o art. 189 da parte geral do RICMS/96:

“Art. 189 - As operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, realizadas pelo contribuinte, serão codificadas mediante utilização do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) e do Código de Situação Tributária (CST), constantes do Anexo XVIII.

§ 1º - As operações e prestações relativas ao mesmo código fiscal serão aglutinadas em grupos homogêneos, para lançamento nos livros fiscais, para preenchimento da Declaração do Movimento Econômico e Fiscal (DAMEF) e da Guia de Informação das Operações e Prestações Interestaduais (GI/ICMS) e para atender a outras hipóteses previstas na legislação tributária.

§ 2º - O CFOP e o CST são interpretados de acordo com as Notas Explicativas a eles anexas”.

No referido Anexo pode-se ler:

CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÕES E
PRESTAÇÕES E CÓDIGO DE SITUAÇÃO
TRIBUTÁRIA

(a que se refere o artigo 189 deste Regulamento)

“NOTAS EXPLICATIVAS DO CÓDIGO FISCAL
DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES

DAS ENTRADAS DE MERCADORIAS E BENS E
DA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS

2.00 - ENTRADAS E/OU AQUISIÇÕES DE
SERVIÇOS DE OUTROS ESTADOS

Compreenderão as operações em que o estabelecimento remetente esteja localizado em outra unidade da Federação.

2.14 - Compras para utilização na prestação de serviços: As entradas de mercadorias a serem utilizadas na prestação de serviços.

2.90 - OUTRAS ENTRADAS, AQUISIÇÕES E/OU
TRANSFERÊNCIAS

2.91 - Compras para o ativo imobilizado: As entradas por compras destinadas ao ativo imobilizado.

2.97 - Compras de materiais para uso ou consumo: As entradas por compras de materiais destinados ao uso e consumo.

2.98 - Transferências de materiais para uso ou consumo: As entradas de materiais para uso ou consumo transferidos de outros estabelecimentos da mesma empresa.

2.99 - Outras entradas e/ou aquisições de serviços não especificados: As entradas de mercadorias, bens e serviços, não compreendidos nos códigos anteriores, qualquer que seja a natureza jurídica ou econômica da operação, tais como:

Efeitos de 01/08/96 a 24/08/98 - Redação original deste Regulamento:

“- retornos de remessas para venda fora do estabelecimento;”

- retornos de depósitos fechados e/ou armazéns-gerais;

- retornos de mercadorias remetidas para industrialização e não aplicadas no referido processo;

- entradas por doação, consignação e demonstração;

- entradas de amostras grátis e brindes”.

É fácil perceber que as aquisições classificadas sob os códigos 2.91, 2.97 e 2.98 estão sujeitas ao diferencial de alíquotas, pelas suas próprias descrições. Note-se que a Autuada não redarguiu seus próprios atos de escrituração de maneira específica, analítica. Jamais denunciou espontaneamente a utilização equivocada dos citados códigos. Infere-se que, ao tempo dos lançamentos, os efetuou presumivelmente de maneira correta.

Confirmam a assertiva os itens descritos nos relatórios que compõem os autos, fls. 022 a 398. Tome-se como exemplo o seguinte: às fls. 20 estão indicadas aquisições sob o código 2.91 no mês de setembro de 1997. Constam de fls. 84 descrições de “cordoalha aço”, “cabo aterramento”, “cabo controle”, “caixa modular”, “forma solda”, “pó para solda”, “areia solda”, “bujão cadinho”, “forro cadinho”, “grampo denik”, “almofada p/ dorm aço”, “cabo cob pl”, “cabo m24” e “cabo cob pvc”.

No exemplo, como nos demais casos, não se identifica qualquer equívoco na classificação dada pela Autuada aos itens e, por conseqüência, conclui-se pela correção da cobrança do diferencial de alíquota nas aquisições feitas sob os códigos 2.91, 2.97 e 2.98.

Mostrar-se-ia precipitada a adoção de igual inferência no que tange às aquisições feitas sob os códigos 2.14 e 2.99, já descritos acima. Nestes casos, há que se verificar para cada item a pertinência da cobrança em tela.

Da análise dos relatórios que compõem a peça fiscal é possível concluir-se pela correção parcial do feito, nos casos em que, pela descrição dos itens veiculados pelos documentos fiscais apontados nos relatórios intitulados “Relatório Auxiliar do Livro de Apuração do ICMS”, fica indubitável que aludem a bens sujeitos ao diferencial.

Todavia, nos casos de dúvida, houve por bem a Auditoria Fiscal perquirir o Fisco sobre a composição de alguns valores, minuciosamente apontados às fls. 473 a 475. Em resposta, foram formulados os quadros de fls. 488 a 491. As descrições trazidas pelas ilustres autoridades não lograram afastar totalmente as dúvidas quanto à natureza dos materiais adquiridos.

No que tange às aquisições efetuadas sob o C.F.O.P 2.14, os citados relatórios, nos casos em que oferecem a descrição dos itens envolvidos, trazem, invariavelmente bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento.

Para fins de exemplificação, tome-se o mês de dezembro de 1998, onde a exigência incide sobre os itens: “forro cadinho”, “parafuso tala isolante”, “tala isol. c/núcleo tr68”, “kit junta isol. col.”, “jacaré nr.10 tr68”, “agulha esq. nr.20 tr68”, “agulha dir. nr.20 tr68” e “jacaré nr.20 tr68”. Note-se que tais itens também

são verificados usualmente com lançamentos sob códigos de materiais de uso ou consumo, ou de ativo imobilizado, a teor do que ocorre com as talas (2.97, fls. 046), os parafusos para tala (2.98, fls. 062), os jacarés (1.98, fls. 068) e forros cadinho (2.91, fls. 101).

Quanto ao valores cuja origem não foi previamente passível de identificação, o Fisco reformulou o crédito tributário, promovendo algumas exclusões, como se vê nos quadros de fls. 488 a 497.

Por derradeiro, passa-se à verificação dos valores lançados sob CFOP 2.99. Quanto a estes, após a análise dos autos e do atendimento à diligência da Auditoria Fiscal, somente se pode identificar a aquisição de "areia tratada para locomotiva, adquirida em maio/97. Certo é, no entanto, que a Autuada adquiriu tais produtos, não obstante o Fisco não os tenha identificado. Mais certo, ainda, é que o Fisco não os identificou em razão da desídia da Impugnante, que não obstante as intimações fiscais não apresentou os registros eletrônicos da escrituração fiscal.

Visando sanar tal situação, a 1ª Câmara de Julgamento, em sessão de 10.12.03 (fls. 565) exarou despacho interlocutório determinando a identificação das mercadorias lançadas nos códigos 2.14 e 2.99, dentre outras providências, no prazo 60 (sessenta) dias.

A Impugnante requereu prorrogação de prazo, sendo concedido novo prazo de igual tamanho (fls. 572). Ainda assim, nada apresentou em sua defesa.

Desta forma, considerando que os lançamentos no CFOP 2.99 se referem a outras aquisições além daquelas identificadas nos demais códigos, resta claro que as aquisições alí descritas não se referem a insumos que geram crédito do imposto. Portanto, via de regra, ensejam o recolhimento do diferencial de alíquota, hipótese somente descartada se demonstrados pela Autuada que os produtos adquiridos não se sujeitam a tal recolhimento. Nada provando, legítimas são as exigências fiscais, uma vez que a presunção de legitimidade não foi torpedeada pela defesa.

Por outro lado, não há que se falar em crédito financeiro, uma vez que a LC 87/96 restringe, ao cumprir mandamento constitucional, a apropriação de créditos, resultando em sistema misto, nem só físico, mas também não integralmente financeiro.

No que se refere à transferência de mercadorias, a Autuada não comprovou a desoneração pelo Estado do Espírito Santo, única hipótese que dispensaria o recolhimento do diferencial de alíquotas. Destaca-se, por oportuno, que pela legislação tributária mineira, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular constitui fato gerador do imposto, e, por obviedade, constitui-se em operação regularmente tributada pelo ICMS, sendo aplicável, na espécie, o disposto no art. 88, II, da CLTA/MG.

Quanto aos insumos, em se tratando de prestação de serviço de transporte, nos termos da legislação mineira, as únicas aquisições desta natureza são combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras de ar de reposição e material de limpeza, ex vi do § 4º, do art. 66, da Parte Geral do RICMS/96 e seu equivalente no RICMS/91.

Os demais produtos, se uso/consumo ou ativo, estão sujeitos ao recolhimento da exação fiscal, ainda que venham gerar créditos do imposto, como na hipótese das aquisições para o ativo imobilizado, ainda que dependentes de outras interpretações, como na hipótese de alheios e de bens imóveis, como no caso dos materiais destinados às vias férreas.

As arguições quanto à utilização da taxa SELIC não encontram amparo em sede administrativa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Recurso de Agravo Retido. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 492/496. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) que o julgava parcialmente procedente, para além da alteração promovida pelo Fisco, adequar o lançamento às alterações propostas pela Auditoria Fiscal no parecer de fls. 538/557. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Aguiar Machado.

Relator: Roberto Nogueira Lima

2 - BASE DE CÁLCULO

Acórdão: 2.936/04/CE - (Publicado no "MG" de 10/06/04)

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – NÃO INCLUSÃO DO VALOR DO IMPOSTO – ICMS POR DENTRO. Constatado o transporte de 590 toneladas de coque metalúrgico importado desacobertado de documento fiscal, posto que as notas fiscais apresentadas ao Fisco, emitidas pelo estabelecimento da Coobrigada, localizado em João Monlevade/MG, e destinadas à firma "Acesita S/A", em Timóteo/MG, não se prestaram ao acobertamento do dito produto, por não corresponderem à operação efetivamente realizada, visto que não fazem menção ao local de origem da carga transportada, identificado nos documentos relativos à correspondente prestação de serviço de transporte ferroviário (Porto de Praia Mole, no Estado do Espírito Santo), ocasião em que se exigiu ICMS, MR e MI. Exclusão do ICMS e MR, face à comprovação

do débito de imposto para Minas Gerais por meio das aludidas notas fiscais, com manutenção integral da Multa Isolada. Em seguida, acionou-se o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei n.º 6.763/75, para reduzir a Multa Isolada a 30% (trinta por cento) do seu valor. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido, em preliminar, à unanimidade e, no mérito, não provido, por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de 590 toneladas de coque metalúrgico importado, na ferrovia Vitória-Minas, no sentido de Belo Horizonte, desacobertas de documentação fiscal hábil, tendo em vista as notas fiscais apresentadas terem sido emitidas pela Coobrigada, de João Monlevade, para a empresa Acesita S/A, em Timóteo, ao passo que os Despachos de Cargas em Lotação, emitidos pela Autuada, indicavam o transporte do Porto de Praia Mole, no Espírito Santo, com destino à empresa Acesita S/A.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.093/03/3ª, pelo voto de qualidade, excluiu as exigências de ICMS e MR (50%), subsistindo o crédito tributário atinente à MI (40%), a qual foi reduzida a 30% de seu valor após aplicação do permissivo legal.

A autuação concernente a este PTA diz respeito somente à complementação do crédito tributário relativo ao PTA n.º 02.205294-02 (Acórdão n.º 16.092/03/3ª), conforme, respectivamente, fls. 05 e 06 dos referidos PTA (acréscimo da base de cálculo levando em consideração o cálculo do ICMS “por dentro”).

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual, interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão, às fls. 133 a 136, por intermédio de procurador legalmente habilitado, alegando em síntese:

- os prazos de recolhimento do ICMS nada mais são do que liberalidade do credor, correspondendo, em tudo, ao instituto da moratória;

- a norma mineira excetuou expressamente da regra geral do recolhimento a operação cujo transporte ocorresse sem documentação fiscal. Ou seja, o descumprimento da obrigação acessória determina a alteração do prazo de recolhimento do tributo, deixando de ser mensal e reportando-se à data da ocorrência do fato gerador;

- assim, independentemente de destaque em documentos ou registro em livros, ou até mesmo do recolhimento posterior, ocorrendo o transporte desacoberto passaria a incidir a norma que estipularia, como prazo de pagamento, o momento da saída do estabelecimento. E, no momento da ação fiscal, já encontrar-se-ia esgotado o prazo em questão, sendo exigível, imediatamente, o ICMS e a respectiva multa;

- transcreve trechos dos Acórdãos n.º 2.390/01/CE, 14.429/01/2ª e 467/00/6ª, os quais vem ao encontro de seu entendimento;

- cita o renomado doutrinador Hans Kelsen, para asseverar que não se deveria perquerir, para fins de aplicação da norma, se haveria ou não uma injustiça em sua aplicação;

- há uma única exceção à regra ora em discussão, ou seja, aquela prevista no parágrafo único do artigo 134 do RICMS/96 (nota fiscal emitida após o prazo fixado para a sua utilização). Mesmo assim, apenas é admitido o abatimento, com o trabalho fiscal devendo ser julgado procedente.

- a decisão reduziu a Multa Isolada sem que houvesse sequer a informação de que os requisitos legais o permitiriam. Tal ocorrido fere os princípios da moralidade, legalidade, eficiência e indisponibilidade do bem público, sem prejuízo de sua nulidade por falta de motivação. Assim, caso mantida a decisão, o permissivo somente deveria ser aplicado se presentes os pressupostos legais.

Requer o provimento do Recurso de Revisão.

A Primeira Recorrida (Autuada), tempestivamente, por intermédio de procuradores regularmente constituídos, contra-arrazoa, às fls. 148 a 153 o recurso da Fazenda Pública Estadual, apresentando os seguintes argumentos:

- não houve transporte desacobertado;

- transcreve trechos da manifestação fiscal e ressalta que a Auditoria Fiscal opinou pela exclusão do ICMS e da MR, além da adequação da base de cálculo da Multa Isolada aos valores constantes nos documentos fiscais desclassificados;

- transcreve o artigo 112 do Código Tributário Nacional e assevera que, comprovado o recolhimento do ICMS dentro do prazo legal, é indevida a exigência de qualquer valor a título de Multa de Revalidação;

- quanto à redução da Multa Isolada, concedida, segundo a Recorrente, sem menção aos requisitos legais que o permitiriam, transcreve trecho da decisão, ora recorrida, e os §§ 3º, 5º e 6º do artigo 53, Lei n.º 6.763/75, destacando terem sido atendidos todos os requisitos, os quais foram expressamente mencionados na decisão;

- assim, não há que se falar em violação aos princípios orientadores da administração pública, muito menos em nulidade por falta de motivação.

Requer seja negado provimento ao recurso.

A Segunda Recorrida (Coobrigada), tempestivamente, por intermédio de procuradores regularmente constituídos, também contra-arrazoa, às fls. 140 a 144 o recurso da Fazenda Pública Estadual, aos fundamentos a seguir sintetizados:

- importou coque de carvão metalúrgico para sua unidade localizada em João Monlevade, sendo certo que parte desta mercadoria teria sido vendida para a ACESITA S.A., através da emissão de notas fiscais, lançadas no LRS e cujo ICMS, nelas destacado e devido, teria sido regularmente recolhido;

- transcreve trecho da decisão recorrida, contendo as justificativas para a exclusão do ICMS e MR;

- afirma que a prevalecer o argumento da Recorrente no sentido de que o ICMS, quando do transporte desacobertado de documento fiscal, seria devido na data de tal transporte e não em bases mensais, estaríamos diante de um pagamento duplo do imposto por uma mesma operação;

- nenhum dos Acórdãos trazidos pela Recorrente divergem do recorrido, pois tratam de situações distintas;

- a redução da Multa Isolada é faculdade concedida aos Conselheiros, que a aplicam de acordo com razões de oportunidade e conveniência;

- não há, *in casu*, interesse de recorrer por parte da FPE;

- já saldou a referida Multa Isolada com o desconto que lhe foi conferido (doc. de fl. 146).

Requer seja negado provimento ao recurso da FPE.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 157 a 163, opina pelo provimento do Recurso de Revisão.

DECISÃO

Da Preliminar de Cabimento

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no artigo 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Dos limites de conhecimento do Recurso

Preliminarmente cumpre analisar o fato levantado pela Recorrente no que tange a decisão de redução da Multa Isolada com base no §3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75.

Para sustentar a impossibilidade de tal redução sustenta a Recorrente a inexistência de informação acerca dos requisitos legais que o permitiriam. Nesta linha acredita a Recorrente que a decisão fere os princípios da moralidade, legalidade, eficiência e indisponibilidade do bem público, sem prejuízo de sua nulidade por falta de motivação. Pede por fim que, caso mantida a decisão, o permissivo somente deveria ser aplicado se presentes os pressupostos legais.

Inicialmente cumpre neste ponto esclarecer o posicionamento com relação a esta matéria, apesar do mesmo não representar a posição predominante da Câmara.

A Fazenda Pública Estadual em seu Recurso não apresenta claramente a inexistência dos pressupostos para a aplicação do permissivo legal e nem tampouco demonstra precisamente qual empecilho legal existiria para a decisão que reputa nula.

Simplemente por estes fatos entendemos que não deveria vigorar a tese defendida pois sem qualquer comprovação de sua legitimidade.

Não bastasse é importante dizer que a Fazenda Pública teve mais de uma oportunidade de se manifestar sobre a questão. Podemos citar pelo menos duas delas, a saber:

- na manifestação fiscal relativa à Impugnação;
- no momento do julgamento na Terceira Câmara.

Não o fazendo entendemos precluso seu direito em fazê-lo.

Ademais o Conselho de Contribuintes vem decidindo reiteradamente não ser possível em sede de Recurso, quer Recurso de Revisão ou de Revista, a discussão do permissivo legal.

Acrescente-se que a redução da Multa Isolada fundada no §3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75 é faculdade concedida aos Conselheiros, que a aplicam de acordo com razões de oportunidade e conveniência e sempre prezando os basilares princípios do Direito, além dos princípios da moralidade, legalidade, eficiência e indisponibilidade do bem público, tidos como afrontados pela Recorrente, e também visando a adequação da pena a infração cometida e aos prejuízos causados ao Erário.

Pelo exposto justifica-se o voto quanto a extensão do presente Recurso para que o mesmo apenas seja admissível para discussão do restabelecimento de ICMS e Multa de Revalidação embora, como afirmado em linhas anteriores, seja esta posição vencida.

Do Mérito

Trata o presente feito da apuração do transporte, por parte da Autuada, de 590 toneladas de “coque metalúrgico” desacobertado de documento fiscal, onde as Notas Fiscais nºs. 519.378, 519.380 a 519.383, 519.385, 519.388 a 519.392 (fls. 15/25), emitidas pela Coobrigada e apresentadas ao Fisco, foram por este desconsideradas por não corresponderem à operação efetivamente realizada.

Sustenta a autuação o fato dos aludidos documentos identificarem a origem dos produtos como sendo em “João Monlevade/MG” (município sede da remetente “Companhia Siderúrgica Belgo-Mineira”), e o destino em Timóteo/MG

(localização da firma destinatária “Acesita S/A”), ao passo que a documentação relativa ao correspondente serviço de transporte ferroviário (Despachos de Carga em Lotação nºs. 080.125 a 080.127, e 080.237 - fls. 11/14) indica o início deste no Porto de Praia Mole, no Estado do Espírito Santo, e destino também em Timóteo/MG.

Além disso, acompanhava a carga transportada cópia da Declaração de Importação n.º 03/0160636-0 (fls. 36/38), referente à importação de 40.000 toneladas do mesmo produto promovida pela Coobrigada ao abrigo da isenção de ICMS, prevista no item 64 do Anexo I do RICMS/02 (“drawback”), a qual foi utilizada como referência para a apuração da base de cálculo do imposto (fl. 06).

Nas referidas notas fiscais objeto da autuação, não havia menção sobre o local de embarque do produto importado, e nem tampouco de se tratar de remessa de parte da citada Declaração de Importação - DI, ou da operação ter ocorrido sob amparo do benefício isencional.

As Impugnantes comparecem aos autos defendendo a legitimidade de tais documentos como acobertadores da operação, protestando contra a cobrança do ICMS (e das correspondentes penalidades), por ele já ter sido debitado para Minas Gerais. Reconhecem o equívoco de não ter sido lançado nos mesmos o local de embarque da mercadoria, mas entendem que isto não é motivo para desclassificá-los e nem para considerar o transporte como desacobertado.

Pelo relato da peça fiscal (fls. 02/03) e das manifestações de fls. 150/155 e 156/160, nota-se que o Fisco não nega que as “590 toneladas de coque metalúrgico” por ele abordadas se referem à parte do total deste produto importado pela Declaração de Importação n.º 03/0160636-0 (40.000 toneladas - fls. 35/38). Ao contrário, chega a afirmar que, juntamente com as 11 notas fiscais objeto da autuação, deparou com outros 59 documentos envolvendo remessas regulares de outra parcela da dita importação, destinadas ao estabelecimento da Coobrigada (e que, por isso, não foram invalidadas - fls. 154 e 159).

Do exposto, tem-se que, se a mercadoria autuada corresponde a uma parte daquela importada pela citada Declaração de Importação, pode-se afirmar que, no momento da ação fiscal, ela já havia dado “entrada”, ainda que simbolicamente, na sede da “Belgo-Mineira” em João Monlevade/MG, face à emissão da NFE n.º 008.350 em 07 de março de 2003 (fl. 39), mesmo que, fisicamente, ainda tenha permanecido estocado na repartição alfandegária do Espírito Santo (sob “conta e ordem” da dita empresa importadora).

Por outro lado, se o Fisco está cobrando o ICMS pelo transporte de tal produto tido como desacobertado, sob o argumento de serem inválidas as notas fiscais então apresentadas, pelo fato da operação ter se iniciado no dito recinto aduaneiro (Porto de Praia Mole/ES), e não no município identificado como remetente em tal documentação (o que, inclusive, é indubitável e incontroverso), poder-se-ia cogitar que este tributo, a princípio, seria de competência do Erário capixaba.

Porém, se tal mercadoria se encontrava armazenada na zona portuária daquele Estado, por “conta e ordem” da empresa mineira que a importou (a Coobrigada), sua “saída” deve ser considerada como ocorrida no estabelecimento desta, de modo que não pode ser ignorado o debitamento do imposto, para Minas Gerais, efetuado por meio das referidas notas fiscais (livro Registro de Saídas - fls. 128/129), apesar de, pela identificação de sua origem, elas não se prestarem ao acobertamento da operação interceptada pelo Fisco.

E não se diga que o imposto ora exigido refere-se àquele que se tornou devido em função da “descaracterização” da isenção prevista no Item 64, Parte 1, do Anexo I do RICMS/02 (importação sob regime de “drawback”), ocasionada pela venda da mercadoria (590 toneladas de coque metalúrgico) no mercado interno.

Diante disso, há que se excluir a cobrança do ICMS e MR.

A base de cálculo da Multa Isolada aplicada sobre tal desacobertamento (artigo 55, inciso II, da Lei n.º 6.763/75), utilizada pelo Fisco encontra-se respaldada pelos elementos de prova carreados aos autos, sendo lícito ao Fisco, em se tratando desclassificação de documentos fiscais, arbitrar o montante da base de cálculo, utilizando-se de quaisquer parâmetros legitimados.

Entretanto, após a lavratura do AI 02.000205294-02, constatou o Agente do Fisco que a base de cálculo apurada encontrava-se aquém da devida, uma vez que utilizara-se erroneamente da técnica de incorporação do imposto denominada “por dentro”, resultando, assim, neste lançamento complementar.

De fato, analisando a planilha que integra o lançamento vestibular, constata-se que o Fisco adicionou à “base de cálculo preliminar” o valor do imposto, quando deveria, de acordo com a melhor técnica, incorporá-lo por dentro, dividindo a referida base preliminar por 0,82 (zero ponto oitenta e dois).

Correta, a apuração complementar da base de cálculo.

Com a manutenção da base de cálculo adotada pelo Fisco, a uma primeira análise poder-se-ia afirmar que subsistiria um resíduo de ICMS no lançamento. Entretanto, cabe esclarecer que ao acatar os débitos do imposto, efetuados pela Coobrigada, utilizando-se como base de cálculo aquelas constantes dos documentos fiscais desclassificados, eventual diferença poderia ser analisada em nova acusação fiscal, consistente na emissão de documentos consignando valor inferior ao custo. Sendo assim, não deve ser mantida a eventual diferença.

Ainda em relação à Multa Isolada, dado o seu caráter legal, tal punição não pode ser considerada confiscatória, como crê a Recorrida/Coobrigada, e nem cabe sua redução ao percentual de 20%, visto que o ilícito pautou-se na falta de cobertura fiscal da operação.

Outrossim, com relação à sujeição passiva, por restar caracterizado o transporte de mercadoria desacobertada de nota fiscal, impõe-se ao transportador (a Autuada) a responsabilidade solidária por tal infração, nos termos do artigo 21, inciso II, alínea “c”, da Lei n.º 6.763/75. Já a indicação da Coobrigada se deve à vinculação desta à operação irregular, na qualidade de remetente do produto autuado, conforme prevê o inciso XII do artigo 21 do citado diploma legal e o artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Subsistindo nos autos apenas exigência por descumprimento de obrigação acessória, e não havendo, por outro lado, qualquer informação que noticie a prática de reincidência por parte das empresas arroladas no pólo passivo, não há óbice à aplicação do permissivo legal do artigo 53, § 3º, da Lei n.º 6.763/75.

Destarte, depreende-se legítima a decisão recorrida, não merecendo reparos e devendo, portanto, ser mantida na íntegra.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, conhecer do Recurso de Revisão, sendo que as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato limitavam o conhecimento ao restabelecimento de ICMS e Multa de Revalidação. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. O Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões apresentará voto em separado, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno. Vencido o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, que lhe dava provimento. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Bárbara Tuyama Sollero; pela Coobrigada, a Dra. Juliana Melo Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Voto proferido pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

O único ponto de divergência deste Conselheiro, em relação ao voto da Conselheira Relatora, é quanto ao permissivo legal.

Em fase de recurso, reapreciando a matéria nele versada, entende-se indevido o ICMS e a MR, tendo em vista que o documento que se poderia ter emitido para acobertar o transporte da mercadoria era o constante em anexo ao Auto de Infração, sendo que o mesmo apenas se apresentava incompleto, em suas observações. Entretanto, a referida falta não induziria e nem mesmo induz à desclassificação do documento fiscal.

Sendo assim, não estava desacobertada a operação.

Mantém-se a MI por não ser ela objeto do presente recurso, não se modificando o permissivo legal aplicado à razão de que não se pode cancelar a referida penalidade, por se tratar de recurso da Fazenda Pública e não se admitir o “reformatio in pejus”.

Conselheiro: Francisco Maurício Barbosa Simões

Acórdão: 16.105/04/2^a - (Publicado no “MG” de 03/02/05)

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO – Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em operações de vendas de mourões de eucalipto, em decorrência da não inclusão na base de cálculo do imposto, da importância relativa à prestação de serviços de imunização de referidos produtos, a qual não se encontra compreendida na competência tributária municipal. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre venda de mourões de eucalipto, no período de janeiro a outubro/2003, consignando nas notas fiscais de saída importância diversa do efetivo valor da operação, face a não inclusão dos valores referentes ao serviço de imunização, que foram indevidamente tributados pelo ISS, resultando em recolhimento a menor do ICMS.

Lavrado em 24/05/04 - AI exigindo ICMS, MR e MI (prevista no art. 55, inciso VII, da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente através de seu representante legal, Impugnação às fls. 136/142.

O Fisco se manifesta às fls. 189/195, refutando as alegações da Impugnante.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 198/209, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

Inicialmente vale enfatizar que os fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal, com pequenas adequações, integram a presente decisão, face a sua clareza e precisão.

“Exige-se no presente trabalho fiscal ICMS, MR e MI, em decorrência da constatação pelo Fisco, no período de janeiro a outubro/2003, que o sujeito passivo praticou venda de "mourões de eucalipto", fazendo consignar, nas notas fiscais de venda, valor inferior ao das mercadorias, para efeito de tributação pelo ICMS, completando-o com notas fiscais de serviço, sob tributação pelo ISS, a título de imunização.

A controvérsia se estabelece na medida em que o Fisco concebe esse "tratamento" (imunização) como "industrialização" e a Impugnante como "serviço" tributado pelo ISS.

Não consta dos autos qual o processo empregado pelo contribuinte para efetivar a "imunização" dos mourões, o que, todavia, figura dispensável, pois que, em se tratando de "industrialização", não importa qual processo empregado ou em que condições de instalações/equipamentos o produto é obtido (art. 222, § 1º do RICMS/02).

Certo é, pelas informações dos autos, que a "madeira tratada", imunizada, no caso, adquiriu propriedades diversas daquela em estado natural, sobretudo no que tange à conservação, à difícil sujeição a cupins, fungos e outros agentes de putrefação.

O Fisco entende ter havido "beneficiamento". De fato, a "madeira tratada" é aquela que recebeu um "aperfeiçoamento", uma qualidade a mais, mormente quanto à durabilidade.

Originário do Regulamento do IPI, chegou até o RICMS/02 o conceito de industrialização, conforme disposto no art. 222, inciso II, **in verbis**:

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, tais como:

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

b - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);

Não consta dos autos que a Autuada preste serviço de imunização conforme teor do item 16 da Lista de Serviço anexa à LC 56/87, mas simplesmente vende mercadoria que sofrera "beneficiamento" ou seja, fora submetida a processo de "industrialização".

De fato, o que se tem nos autos é a comprovação de que o Contribuinte vende "madeira tratada" (mourões) e que, ao contrário do que afirma a Impugnante, não há provas de que o serviço de imunização tenha sido executado em mercadorias ou bens de terceiros.

Como bem lembra a Autuante, o "*item 16 da LS - Desinfecção, imunização, higienização, desratização e congêneres*" descreve atividades próprias das empresas de dedetização e congêneres, o que não é o caso da Impugnante, dedicada ao segmento de industrialização da madeira - CAE 15.1.1.00-9.

Pelo mesmo motivo, a atividade de imunização prestada pela Autuada também não se enquadra nos serviços mencionados no subitem 7.13 da LS anexa à LC 116/03, reproduzida no Anexo XIII do RICMS/02, relativos a dedetização, desinfecção, desinsetização, imunização, higienização, desratização, pulverização e congêneres, vez que item 7 da citada LS contempla os serviços prestados por empresas do ramo de *engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres*, o que não é o caso do Sujeito Passivo.

Essa imunização, enquanto etapa do processo de obtenção de um produto de melhor qualidade, para comércio, não permite que seja concebida como "prestação de serviço" sujeita ao ISS.

De atentar-se que a imunização efetuada pelo Contribuinte não consiste num "plus" resultante de um serviço contratado por terceiro, mas de

melhoria da qualidade, que acresce valor comercial ao produto a ser vendido, olhado sob ótica econômico-financeira.

Situação diversa seria a de um terceiro que já possuísse seus "mourões", como consumidor final, para emprego em determinada propriedade, e contratasse o "tratamento", ou seja, o serviço de imunização a certo prestador. Aí, sim, ter-se-ia, possivelmente, a caracterização de um serviço passível de tributação pelo ISS, caso admissível o enquadramento desta modalidade de imunização no referido subitem 7.13.

Na situação dos autos, não é isso que ocorre, mas simples venda de "madeira tratada". Correto, portanto, o entendimento fiscal, de ter havido consignação, em notas fiscais, de base de cálculo tributável diversa da prevista na legislação, que se conforma ao preço total da operação.

Assim, o tratamento, como fase de obtenção do produto, integra o preço de venda e sujeita-se à tributação pelo ICMS, tal como dispõe o inciso VII do art. 43, do 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.)

Isso posto, valida-se a acusação fiscal, por restar configurada a ofensa aos dispositivos arrolados no corpo do AI, legitimando a aplicação da MI de 40% sobre a diferença apurada, conforme art. 55, inciso VII, da lei 6.763/75."

Por derradeiro, frisa-se que não se aplica ao presente caso as disposições contidas no art. 112 do CTN, uma vez que não há qualquer dúvida nos autos que suscite a aplicação de mencionado dispositivo legal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Ilma Maria Corrêa da Silva.

Relatora: Aparecida Gontijo Sampaio

Acórdão: 15.928/04/2^a - (Publicado no “MG” de 14/10/04)

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – SAÍDA COM VALOR INFERIOR AO CUSTO. Constatado que a Autuada realizou operações de transferência de mercadorias para outro estabelecimento de mesma titularidade, localizado em outra unidade da Federação, utilizando-se de base de cálculo do ICMS inferior à prevista no art. 43, inciso IV, subalínea “b.2”, do RICMS/2002. Legítimas, portanto, as exigências fiscais relativas à importância não levada à tributação. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre emissão de notas fiscais, no período de 20 a 30 de março/2003, relativas a saída de mercadorias para estabelecimento do mesmo titular, localizado em outra unidade da Federação, consignando valor de base de cálculo inferior à real. Irregularidade constatada através do confronto de valores das notas fiscais autuadas com aqueles descritos em notas fiscais de transferências emitidas também no mês de março/2003 e nos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), que acobertavam o serviço de transporte das mercadorias.

Lavrado em 08/04/03 - AI exigindo ICMS, MR e MI (prevista no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 69/77, anexando naquela oportunidade, cópias de notas fiscais de entrada de produtos para industrialização (fls. 89/146), notas fiscais de retorno de industrialização (fls. 187 e 188), planilhas de fls. 189 e 190, quesitos de perícia (fls. 197), dentre outros.

O Fisco, mediante documento de fls. 204, intima a Autuada a apresentar:

1) cópias dos “Certificado de Análise” dos produtos elencados nas notas fiscais autuadas e em 04 (quatro) outras notas fiscais (referentes à transferência de produtos para estabelecimento do mesmo titular);

2) cópias de todas notas fiscais de “Transferência de Produção do Estabelecimento” emitidas durante o período autuado, destinadas às filiais de Tubarão/SC e Sorocaba/SP.

Atendendo intimação o sujeito passivo anexa aos autos os documentos de fls. 208/275 (Certificados de Análise), fls. 277/291 e 293/313 (Notas Fiscais de Transferências).

O Fisco se manifesta às fls. 314/320, refutando as alegações da Impugnante e juntado aos autos o comparativo entre Certificados de Análise apresentados.

Concedida vista dos autos ao sujeito passivo, este se manifesta às fls. 324 a 330, anexando documentos de fls. 331 a 341.

O Fisco novamente manifesta às fls. 343/346, ratifica posicionamento já externado.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Da Argüição de Nulidade

A Impugnante argüi, em sede de sustentação oral, a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que na acusação fiscal foi imputada a infração de subfaturamento.

Não obstante a argüição feita da Tribuna pelo Patrono, o relatório do Auto de Infração se apresenta suficientemente claro quando informa "base de cálculo inferior à real", tendo sido capitulado, como penalidade, o inciso VII, artigo 55, Lei 6763/75, que estabelece "por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ...", assim como capitulada alínea b, inciso IV, artigo 43, RICMS/2002, que prevê que a base de cálculo na transferência de mercadoria de estabelecimento industrial para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação é o custo da mercadoria produzida.

Dessa forma, verifica-se que a imputação apresenta-se bastante clara, não suscitando a argüição levantada da Tribuna pelo Patrono da Impugnante.

Da Perícia

A Impugnante requereu a realização de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 197.

No entanto, do exame dos quesitos apresentados, percebe-se que a resposta aos mesmos em nada elucidaria a matéria ora em discussão, primeiro porque as operações autuadas não tratam de retorno de industrialização, conforme será demonstrado na análise do mérito; segundo, em razão dos elementos já constantes dos autos serem suficientes para análise questão em análise.

Desta forma, rejeita-se o pedido de realização de prova pericial.

DO MÉRITO

A autuação versa sobre emissão de notas fiscais, no período de 20 a 30 de março/2003, relativas a saída de mercadorias para estabelecimento do mesmo titular, localizado em outra unidade da Federação, consignando valor de base de cálculo inferior à real. Irregularidade constatada através do confronto de valores das notas fiscais autuadas com aqueles descritos em notas fiscais de transferências emitidas também no mês de março/2003 e nos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), que acobertavam o serviço de transporte das mercadorias.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75.

Alega a Impugnante que as operações, objeto das notas fiscais autuadas, tratavam de retorno de produtos industrializados.

No entanto, conforme salientado pelo Fisco, os documentos constantes dos autos comprovam que referidas operações eram efetivamente de “transferência de produção própria”, pelas seguintes razões:

1) Nas **notas fiscais autuadas** não há qualquer informação ou vinculação sobre o documento original (que supostamente teria sido emitido pelas filiais da Autuada, localizadas em Santa Catarina e São Paulo, relativo às remessas da sucata para industrialização no estabelecimento mineiro). Salienta-se, ainda, que a natureza da operação nelas consignadas era: “Outras Saídas de Mercadorias não Especificadas”.

2) Nas 2 (duas) **notas fiscais de “Retorno simbólico”, fls. 187 e 188** (emitidas em 31/03/03, ou seja, posteriormente ao suposto retorno dos produtos industrializados), embora haja citação no campo informações complementares de tratar-se de retorno de industrialização (com descrição das NF de recebimento da sucata), percebe-se que os valores de quantidades e preço dos produtos devolvidos não correspondem àqueles recebidos. Ademais, nestes documentos não há qualquer referência/ vinculação com as NF autuadas.

Relativamente à tributação de mercadorias em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular, situado em outra unidade da Federação, dispõe o art. 43, inciso IV, alínea “b”, do RICMS/2002:

“Art. 43 – Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipótese previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

.....

IV – na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

.....

b – na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

.....

b.2 – o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo;”

A Impugnante, no intuito de comprovar o valor das operações, apresenta, inicialmente, as planilhas de fls. 189 e 190, as quais não carecem de um exame minucioso, visto que não passam de quadros contendo relação de notas fiscais emitidas e recebidas no mês de março/2003 (referentes a operações de industrialização), com descrição do valor unitário e total dos produtos nelas descritos.

No tocante às planilhas (fls. 340 e 341) elaboradas pela Autuada, de conformidade com o disposto na subalínea “b.2”, do inciso IV, do art. 43, supra transcrito, constata-se que, além de referirem-se aos meses de abril e maio/2003 (não contemplados no presente trabalho fiscal), apurou-se o custo de R\$ 3.892,56 (em abril) e R\$ 3.445,13 (maio/2003) por tonelada de tarugo produzido, valores estes não consignados nas NF autuadas.

O Fisco trouxe aos autos, para comprovar o efetivo valor de produção das mercadorias constantes das notas fiscais autuadas, os documentos de fls. 208/275 (Certificados de Análise dos produtos), fls. 277/291 e 293/313 (Notas Fiscais de Transferências de produtos contendo a mesma composição, relativas ao mesmo período autuado), documentos estes obtidos através de intimação feita à Autuada.

Os documentos retro citados não deixam dúvidas de que o valor da tonelada de tarugo de alumínio produzido pelo sujeito passivo, no período de 20 a 30 de março/2003, era de R\$ 4.769,68, conforme constou nos CTRC e no campo “Dados Adicionais” das notas fiscais objeto da autuação, originalmente trazidos pelos autuantes. Referido valor serviu de base de cálculo para apuração do ICMS e da Multa Isolada exigidos.

Por derradeiro, vale frisar que não procedem as justificativas da Impugnante quanto à divergência de preço dos produtos autuados e aqueles consignados nas notas fiscais de transferência (não autuadas), ou seja, de que os

produtos originários (em cada lote de fabricação) sofreram base de cálculo de ICMS diferenciada. Conforme demonstrado pelo Fisco (fls. 345), tratam-se dos mesmos lotes de fabricação, significando que foram produzidos de uma só “fornada”, com a mesma matéria-prima. O confronto entre a nota fiscal autuada n.º 33.503 (fls. 19) e nota fiscal n.º 33.540 (fls. 304), relativa à transferência (não objeto da autuação), dentre outras, também deixa claro assistir razão ao Fisco.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais constantes do vertente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a prefacial de nulidade do Auto de Infração argüida pelo procurador da Autuada da tribuna. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que a acatava. A Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio se absteve de votá-la por não estar argüida nos autos. Também em preliminar, à unanimidade, indeferiu-se o pedido de perícia, sendo que o Conselheiro Antônio César Ribeiro absteve-se de votar, em razão desta apreciação estar prejudicada em relação ao seu voto, em preliminar. No mérito, por maioria de votos, julgou-se procedente o Lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente. Designado Relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

O que se verifica nos autos é a acusação de que a Autuada consignou base de cálculo inferior à real.

A exigência é de ICMS, MR e MI.

Pela análise do Auto de Infração em comento, percebe-se no seu corpo a menção expressa de prática de “subfaturamento”. Que a Câmara, à unanimidade, enxergou ser inaplicável ao caso, que é restrito e limitado a consignação de base de cálculo inferior à real em operação de transferência.

Ora, não se pode falar em subfaturamento se a modalidade flagrada é de transferência. Só se “subfatura” o que se “fatura” e, em se tratando de “transferência”, inexistente esta modalidade de “subfaturamento”, insiste-se.

Assim sendo, vislumbro aqui a nulidade do Auto de Infração tendo em vista que, acaso mantido o Auto de Infração na forma lançada originalmente, necessariamente estaria sendo reconhecido o mencionado subfaturamento. O que, como dito, não é correto no caso vertente.

Diga-se, por oportuno também, que a questão da nulidade posta aqui não tem nada a ver com um cerceamento do direito de defesa, mas sim com o vício formal da acusação que está fundada, dentre outras coisas, no subfaturamento. Que é totalmente impertinente ao caso presente dos autos.

Pelo exposto, acolho a nulidade do Auto de Infração, julgando improcedente o lançamento.

Conselheiro: Antônio César Ribeiro

Acórdão: 2.970/04/CE - (Publicado no "MG" de 15/07/04)

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO. Evidenciado o subfaturamento apurado através do confronto entre as notas fiscais e os documentos extrafiscais apreendidos no veículo transportador. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso VII, artigo 55, Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada. Recurso conhecido, à unanimidade, e não provido, pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre subfaturamento dos valores das mercadorias constantes das notas fiscais de n.ºs 008133, 008135 a 008141, apurado mediante confronto das referidas notas fiscais com os pedidos apreendidos no veículo transportador. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no Art. 55, VII, Lei n.º 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.270/03/1ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls.121/133), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 135/138, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superada de plano a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

A autuação versa sobre a saída de mercadoria consignando importância diversa do efetivo valor da operação. Irregularidade apurada mediante o confronto entre documentos fiscais e extrafiscais, estes apreendidos com o próprio transportador.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas alterações.

Foi argüido pela Recorrente, em preliminar, a extinção do processo sob a mesma alegação por ocasião do primeiro julgamento, de tratar-se de coisa julgada. Não obstante, não há que ser apreciado em fase de recurso de revisão, na esfera administrativa, a decisão relativa a questão preliminar (Art. 137, § 1º, CLTA/MG).

Em relação ao mérito, verifica-se que as infringências foram apuradas pelo confronto das notas fiscais com os documentos extrafiscais (“Entrada de Mercadorias”).

Comprova-se a ocorrência do subfaturamento as confirmações dos documentos “Entrada de Mercadorias” onde se observa ser papel timbrado da Recorrente com a identificação, a quantidade e o preço das mercadorias comercializadas, consignando nas notas fiscais autuadas importância inferior ao de fato praticado, documentos estes que não foram fornecidos ao Fisco, mas apreendidos por ocasião da contagem física das mercadorias.

É inquestionável que os documentos extrafiscais pertencem à Recorrente e expressam o valor real da operação, sendo que não foram trazidos aos autos provas cabais que refutassem estas alegações; não existe prova de ser um erro do *software*, as cópias de boletas não comprovam inequivocamente que aquele valor lançado é o valor total da transação e as cópias das notas fiscais da destinatária constam preços diferentes dos constantes nos documentos paralelos apreendidos.

Por fim, não cabe ao caso em tela a recomposição da conta gráfica em consonância com o art. 89, RICMS/96 que determina o pagamento imediato do imposto.

Art. 89 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior ao real, no tocante à diferença.

Tendo em vista que a autuação está calcada em documentação que comprova a materialidade do ilícito e considerando, ainda, que as alegações da Recorrente não têm força probante para elidir o trabalho fiscal, legítimas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Francisco Maurício Barbosa Simões, que lhe davam provimento. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Voto proferido pelo Conselheiro Windson Luiz da Silva, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Os valores mencionados nas Notas Fiscais, objeto da autuação, correspondem plenamente aos valores constantes nos Pedidos nºs 35528, 35530, 35531, 35532, 35533 e 35534 (fls. 08, 12, 16, 20, 24 e 28);

As cópias das boletas acostadas aos autos demonstram que os valores cobrados pela Recorrente são aqueles consignados nas notas fiscais;

Os fiscais autuantes se equivocaram ao comparar os valores dos documentos fiscais com as fichas de entradas de mercadorias pois estas se prestariam para acobertar a aquisição de mercadorias e, obviamente, daqueles que as adquiriram;

Os documentos extrafiscais apreendidos pelo Fisco, na verdade, seriam entregues à destinatária como sugestão de preço de venda a consumidor e, é por esta razão, que os valores neles consignados estão superiores aos das notas fiscais;

Assim, se os preços adotados pela Autuada são os valores reais da operação, não há que se falar em diferença de venda subfaturada.

Diante disso, dou provimento ao Recurso de Revisão, para cancelar as exigências fiscais.

Conselheiro: Windson Luiz da Silva

Acórdão: 15.961/04/2ª - (Publicado no "MG" de 30/09/04)

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – NÃO INCLUSÃO DE ENCARGOS FINANCEIROS. Constatado que o Contribuinte recebeu importância financeira, a título de juros sobre pagamentos, em mora, de vendas realizadas. Porém, em desobediência às disposições contidas na alínea "a", do inciso I, do art. 50 do RICMS/96, vigente à época, deixou de incluir tais valores na base de cálculo do ICMS. Legítimas, portanto, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de tributação de valores recebidos a título de juros incidentes sobre vendas realizadas no exercício de 1999 (extraídos do Razão Analítico), acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 93/114, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 125/131.

DECISÃO

A autuação versa sobre falta de tributação de valores recebidos a título de juros incidentes sobre mora referentes a vendas realizadas no exercício de 1999 (extraídos do Razão Analítico), acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Primeiramente, no que concerne à arguição de decadência, saliente-se que a regra inculpada no art. 150, § 4º do CTN não se aplica ao caso em comento como quer a Impugnante, eis que a imputação fiscal refere-se a imposto não oferecido à tributação, por falta de inclusão dos valores dos juros em sua base de cálculo.

Aplica-se à matéria o estatuído no artigo 173, inciso I, do CTN, que prevê que o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo aos citados fatos geradores do exercício de 1999 somente se findaria em 31/12/04, não se encontrando decaído, haja vista que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 14/04/04, conforme documento de fl. 04 dos autos.

Os registros procedidos pela Contribuinte no **Razão Analítico** comprovam o recebimento de valores a título de juros pelas vendas (fls. 16/41).

A previsão legal para tal exigência encontra-se claramente prevista em lei e regulamento:

Lei Complementar 87/96

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

...

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - O montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - **o valor correspondente a:**

a) seguros, **juros** e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;(Grifado)

RICMS/96

Art. 50 - Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

a - **todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;**(Grifado)

Saliente-se que a Lei 6763/75 repete os diplomas acima transcritos.

O Fisco procedeu corretamente ao cálculo do ICMS devido, considerando a **alíquota média mensal**, com base nas operações realizadas no período (fls. 15).

Entende-se correto tal procedimento, tendo em vista a impossibilidade de determinação sobre quais operações incidiram os juros.

O Fisco nada exige em relação a valores cobrados por agentes financeiros, mas tão-somente em relação àqueles auferidos pela Autuada.

A Autuada sustenta que deve incidir sobre os juros moratórios o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e não o ICMS, acrescentando que houve uma invasão de competência por parte do Estado, ferindo, por isso, o princípio da reserva das competências impositivas.

A Impugnante tenta desqualificar-se da condição de empresa comercial, com atividade única de vendas de mercadorias, e enquadrar-se como instituição financeira envolvida em operações de crédito, o que não encontra amparo legal.

Somente no caso dos acréscimos cobrados nas vendas a prazo serem financiados por agente financeiro para isso credenciado, mediante contrato firmado entre as partes e, se integralmente auferidos pela instituição financeira, tal quantia deixará de ser tributada pelo ICMS, eis que, como operação de crédito,

passa a ser objeto de tributação pelo IOF, hipótese esta não caracterizada nos autos.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 16.024/04/2ª - (Publicado no "MG" de 11/11/04)

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – O pedido de perícia suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova desta natureza, vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para elucidar a presente lide. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.

BASE DE CÁLCULO – EXTRAVIO DE NOTA FISCAL/TALONÁRIO – Constatado o extravio de formulários contínuos, correto o procedimento fiscal arbitrando os valores das operações relativas a tais formulários pelas médias aritméticas das notas fiscais emitidas e não extraviadas, dentro dos correspondentes períodos, nos termos dos artigos 53, inciso I e 54, inciso IX, do RICMS/96 (vigente à época), exigindo, em consequência o ICMS devido acrescido da respectiva MR. Legítima, também, a penalidade no art. 55, inciso XII da Lei 6763/75, imputada ao sujeito passivo. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre extravio de formulários contínuos enumerados nas relações de fls. 46/104 e 553. O Fisco arbitrou os valores das saídas referentes a tais formulários, no período de março/98 a dezembro/99, tomando-se por parâmetro a média aritmética das notas fiscais emitidas e apresentadas pela Autuada dentro dos correspondentes períodos, de conformidade com os artigos 53, inciso I e 54, inciso IX do RICMS/96 (vigente à época).

Lavrado em 17/12/03 – Auto de Infração exigindo ICMS, MR (nos meses de maio/98 a dezembro/99, após reformulação da conta gráfica) e MI (prevista no art. 55, inciso XII da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 558/583.

O Fisco se manifesta às fls. 623/630, refutando as alegações da Impugnante e anexando aos autos cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 631/675).

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 677.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 679/690).

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 693/699, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo. No mérito, pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

Inicialmente vale ressaltar os fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal (com pequenas adequações) integra a presente decisão, face a sua clareza e objetividade.

DA PRELIMINAR

Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, visto que os quesitos propostos revelam-se desnecessários para a elucidação das questões, uma vez que o que se discute nos autos é o extravio dos documentos fiscais e o conseqüente arbitramento dos valores, tendo em vista o disposto nos artigos 53, inciso I, e 54, inciso IX, do RICMS/96.

Os quadros elaborados pelo Fisco ("relação dos formulários não entregues", "relação das notas fiscais apresentadas" e "recomposição da conta gráfica") trazem elementos e informações suficientes para o deslinde da presente lide.

Ademais, os quesitos propostos não envolvem propriamente questões que requeiram a produção de prova pericial, conforme exposto nas questões de mérito a seguir.

Nesse sentido, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

DO MÉRITO

Argüi a Impugnante a decadência do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de março/98 a 17/12/98, em razão das disposições contidas no § 4º, do art. 150 do CTN.

Entretanto, razão não assiste à Contribuinte, posto que no tocante ao exercício de 1998, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/99, findando-se em 31/12/03, conforme se extrai do disposto no art. 173, inciso I do CTN. A Contribuinte foi intimada do Auto de Infração em 27/12/03 (data do recebimento do Auto de Infração). Inaplicável, portanto o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, vez que **não se trata de homologação tácita**.

Foi imputado o extravio de formulários contínuos, no período de 01/03/98 a 31/12/99. Segundo consta do relatório do Auto de Infração, os valores dos formulários extraviados foram arbitrados. Foram consideradas para tal as médias aritméticas das notas fiscais emitidas e apresentadas dentro dos períodos correspondentes.

O Fisco procedeu à "relação dos formulários não entregues", referente ao período de mar/98 a jul/99, conforme consta dos quadros de fls. 46/104 (em relação ao período de ago/99 a dez/99, a totalidade dos formulários não foram apresentados, conforme se extrai das fls. 553).

A "relação das notas fiscais apresentadas" referentes ao período de março/98 a julho/99 e o cálculo dos **valores médios** destes documentos constam dos quadros de fls. 105/552.

Salienta-se que em relação ao período de ago/99 a dez/99 (período em que não foram apresentados os formulários em sua totalidade), o arbitramento foi demonstrado à fl. 553.

Outrossim, na apuração da base de cálculo do ICMS o Fisco concedeu à Autuada o mesmo percentual de redução constante de sua escrita fiscal, conforme se extrai das fls. 43 e 45.

Houve, ainda, recomposição da conta gráfica da Contribuinte (quadros de fls. 42/45).

A Impugnante argumenta que não foram considerados pelo Fisco o que ela denomina "*espelhos*" de notas fiscais, quais sejam, "*cópias fiéis de todas as notas fiscais emitidas*".

No entanto, tais "espelhos" (listados às fls. 610/611) não substituem as notas fiscais extraviadas, como também **não** são documentos que têm o condão de comprovar **inequivocamente** os valores das operações constantes dos documentos extraviados, nos termos do § 2º do artigo 54 do RICMS/96:

"O valor arbitrado pelo fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, **mediante exibição de**

documentos que comprovem suas alegações"
(grifo nosso).

A Impugnante em momento algum negou o extravio dos documentos fiscais em questão.

Nesse sentido, o procedimento fiscal no tocante ao arbitramento encontra-se respaldado pelo art. 53, inciso I, do RICMS/96:

Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo fisco quando:

I – não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou **extravio de livros ou documentos fiscais**" (grifo nosso)

Correto ainda o parâmetro utilizado para efeito de arbitramento, nos termos do artigo 54, inciso IX, do RICMS/96:

"Art. 54 - Para efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - **o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração** ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior" (grifo nosso).

Alega, ainda, a Impugnante que o extravio dos documentos se deu em virtude de alagamento (inundação do local onde se encontravam armazenados), acrescentando, ainda, que os documentos fiscais objeto da autuação foram lançados nos seus livros fiscais.

No entanto, a justificativa dada para o extravio dos formulários não pode ser acolhida, visto que a Autuada não trouxe aos autos qualquer documento para alicerçar sua alegação.

Outrossim, as cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS, acostadas aos autos pelo Fisco às fls. 631/675, demonstram que a Impugnante escriturou em seus livros fiscais tão somente aquelas operações referentes aos documentos não extraviados.

Por derradeiro, vale acrescentar, que os "Termos de Ocorrências" constantes do RUDFTO (fls. 613 e 614), não comprovam a tese de defesa acerca de fiscalizações anteriores sobre os mesmos fatos geradores.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e MR apurados após recomposição da conta gráfica, bem como da MI capitulada no art. 55, inciso XII da Lei 6763/75, não se aplicando ao presente caso as disposições contidas no art. 112 do CTN (conforme entende a Impugnante).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Agravo. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

Relatora: Aparecida Gontijo Sampaio

3 - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO

Acórdão: 16.476/04/3ª - (Publicado no “MG” de 05/08/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Aproveitamento extemporâneo de créditos de ICMS, atualizados monetariamente, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento e dos valores à época recolhidos a título de diferença de alíquota. Vedação ao crédito prevista no art. 70, III, do RICMS/96. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, após recomposição da conta gráfica da Autuada. Exigências fiscais parcialmente mantidas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração tem por objeto a cobrança do crédito tributário constituído pelo ICMS e respectiva multa de revalidação devido à constatação de aproveitamento de créditos extemporâneos de ICMS referentes às aquisições de material de uso e consumo e correção monetária.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 58/96, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 134/137.

A Auditoria Fiscal determina a realização das Diligências de fls. 142 e 147, que resultam nas manifestações do Fisco às fls. 143/144 e 148/151.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 156/160, opina pela procedência do Lançamento.

Em sessão realizada no dia 07/10/2003, a 2.^a Câmara converte o julgamento na Diligência de fl. 161.

Cumprida a diligência (fls. 163/164), foi concedida vista dos autos à Autuada, que manifestou-se às 167/176, gerando a réplica fiscal de fls. 181/182.

Por fim, a Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 183/186, ratifica sua posição anterior, opinando mais uma vez pela procedência do lançamento.

DECISÃO

O presente Auto de Infração trata da constatação de aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS, monetariamente atualizados, nos meses de novembro e dezembro de 1999, destacado em documentos fiscais referentes a aquisições de materiais de uso e consumo e do imposto recolhido a título de diferença entre a alíquota interna e a interestadual, por ocasião da entrada no estabelecimento dos referidos materiais, entre março de 1995 e abril de 1999.

Os valores dos créditos extemporaneamente apropriados pela Impugnante estão demonstrados no quadro de fl. 10, no qual há coluna específica contendo informações sobre os valores relativos à atualização monetária.

As mercadorias cujos créditos de ICMS foram glosados neste trabalho referem-se a combustíveis utilizados para o funcionamento de veículos e empilhadeiras existentes no estabelecimento, lubrificantes consumidos na manutenção de máquinas e equipamentos e demais materiais de uso e consumo classificados pela Autuada nos códigos A 2.01, A 2.02 e A 2.08, listados às fls. 12/17, além de valores recolhidos, à época, a título de diferença de alíquota.

O cerne da questão reside, portanto, em se analisar o efetivo enquadramento dos produtos objeto da autuação, à luz da Instrução Normativa 01/86. Caso sejam considerados como materiais de uso e consumo, correto estará o feito fiscal. Se caracterizados como produtos intermediários, a Impugnante fará jus aos créditos apropriados, excluída a atualização monetária.

Nesse sentido, importante esclarecer que a Instrução Normativa 01/86 conceitua como produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do imposto, a mercadoria ou bem que, empregado diretamente no processo de industrialização, seja integrado ao novo produto.

Foi definido ainda, por extensão, o conceito de produto intermediário como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Define a referida IN que consumo imediato deve ser entendido como o consumo direto no processo de industrialização, ou seja, em um ponto qualquer da linha de produção, **mas nunca marginalmente ou em linhas independentes,**

e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

O consumo integral é definido por esta IN como o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste, contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

Feitas essas considerações, resta a análise individual de cada produto objeto da glosa de créditos efetuada pelo Fisco.

Em função da diligência determinada pela Auditoria Fiscal (fl. 142), o Fisco, através da planilha de fls. 143/144, abaixo reproduzida, descreveu de forma sucinta a utilização de cada um dos produtos objeto do estorno:

Material	Utilização
Argônio Ultra Puro	Gás nobre usado no laboratório para análises no espectômetro
Cabo de Aço	Usado para transporte e movimentação das formas de fundição
Gaxeta	Usada na vedação de juntas
Borracha de Amortecimento	Utilizada na manutenção de vibrador na recuperação de areia
Hyspin aws 68	Óleo lubrificante usado em mecanismos do compressor, forno de indução e pá carregadeira
Luva de Raspa	Utilizada pelos operários como material de segurança
Superlaço	Usados para transporte e movimentação das formas de fundição
Tergon	Utilizado no tratamento de água do forno de indução
Freiplex N	Utilizado no tratamento de água do forno de indução
Ácido Clorídrico	Material de laboratório usado na verificação da dosagem do magnésio no ferro magnésio
Acido fluorídrico	Material de laboratório usado na verificação da dosagem do silício no ferro silício
Lençol de borracha	Usado na proteção de peças
Bactrol	Utilizado no tratamento de água do forno de indução
Papelão de amianto	Usado no revestimento do forno de indução
Papelão hidráulico	Usado no revestimento do forno de indução
Elemento filtrante	Usado na parte mecânica da pá carregadeira e compressor

Moly-4	Utilizado no tratamento de água do forno de indução
Klyn 1719/acto 200 1760	Utilizado no tratamento de água do forno de indução
Tecido amianto C 1445	Utilizado no revestimento do forno de indução
Plex OR	Utilizado no tratamento de água do forno de indução
Laço cabo	Utilizado no transporte das peças usadas na produção
Tecido amianto	Utilizado no revestimento do forno de indução

Cabe ressaltar que a Autuada tem como atividade, conforme resposta do Fisco à diligência determinada pela Auditoria Fiscal (fl. 142), a produção de fundidos em ferro cinzento, nodular e maleável (CAE 11.0.7.20-8).

Os produtos químicos utilizados em laboratório (Argônio Ultra Puro, Ácido Clorídrico e Ácido Fluorídrico) não são consumidos na linha principal de produção industrial, não se integrando ao produto em elaboração, nem se consumindo em contato físico direto com o produto fabricado. O consumo desses materiais ocorre, por conseguinte, em linha marginal de qualquer processo industrial.

Quanto aos materiais utilizados no tratamento de água (Tergon, Freiplex N, Bactrol, Moly-4, Klyn 1719 e Plex OR), resta claro que a sua utilização se dá numa linha independente da produção. O consumo desses materiais também não ocorre em razão da produção de fundidos, não entram em contato físico direto com estes e nem tampouco a eles são integrados.

Pelas mesmas razões já mencionadas, os produtos Cabo de Aço, Laço Cabo e Superlaço (transporte e movimentação de formas); Gaxeta (vedação de juntas); Borracha de Amortecimento (manutenção de vibrador); Hyspin 68 (óleo lubrificante); Luva de Raspa (material de segurança); Lençol de Borracha (proteção de peças) e Elemento Filtrante (filtro de pá caregadeiras e compressores), não se enquadram no conceito de produtos intermediários, segundo a Instrução Normativa 01/86.

Relativamente aos demais produtos (Papelão Hidráulico, Papelão de Amianto, Tecido de Amianto C1445 e Tecido de Amianto), a 2.^a Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 07/10/2003, determinou a realização da diligência de fl. 161, visando obter uma definição mais detalhada da utilização de cada um deles.

Ao prestar seus esclarecimentos (fls. 163/164), o Fisco informou que o papelão amianto é utilizado no forno de indução, como revestimento isolante térmico, da mesma forma que tijolos refratários e argamassa refratária. Seu assentamento é feito entre a parede refratária, feita destes materiais, e a carcaça do forno, o que descarta a possibilidade de ficar em contato físico com o fluído que se tornará a matéria-prima para os seus produtos finais.

Também de acordo com o Fisco, com base em informações colhidas junto ao Sujeito Passivo, o papelão hidráulico é utilizado para a proteção de mangueiras, dos fornos de indução e de tratamento térmico, assim como o tecido de amianto C1445 e o tecido de amianto. **Eles têm a função de promover a proteção contra o aquecimento excessivo proveniente dos equipamentos e não ficam em contato físico com o produto final nem são consumidos de forma contínua, gradativa e progressiva, até o seu completo exaurimento.**

De acordo com o que restou demonstrado, os materiais não podem ser enquadrados como produtos intermediários, pois não foram preenchidos os requisitos previstos na Instrução Normativa SLT n.º 01/86.

Foram considerados, para efeito de estorno dos créditos, os seguintes fatos motivadores, de conformidade com a utilização de cada produto: 1. Não entram em contato físico com o produto que se industrializa; 2. São utilizados em linha marginal ao processo de industrialização.

A legislação estadual, consoante com a Lei Complementar n.º 87/96, veda o aproveitamento de créditos provenientes de aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo, conforme o disposto no art. 70, III, do RICMS/96.

Neste sentido, o princípio da não cumulatividade alegado pela Impugnante deve ser entendido dentro da limitação legal imposta à apropriação de créditos.

Por conseguinte, ao serem adquiridos pela empresa, estando esta enquadrada na condição de consumidora final dos referidos materiais, já que os mesmos não integram o produto em elaboração nem são consumidos direta e imediatamente na linha principal de produção, em contato físico com o produto, impõe-se a exigência do pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais.

Há de se observar que, mesmo que esses recolhimentos fossem indevidos, o que não é o caso, a Impugnante não poderia proceder ao creditamento, à vista do que dispõe o art. 92, do RICMS/96.

Quanto à correção monetária, a matéria já está sumulada por esta Corte, conforme Súmula n.º 01, abaixo transcrita:

“O crédito de ICMS aproveitado extemporaneamente e o saldo credor da conta gráfica do ICMS não podem ser corrigidos monetariamente por falta de previsão na legislação tributária mineira.”

A assertiva de que a legislação aplicável está em conflito com o Texto Constitucional fica prejudicada, tendo em vista o que dispõe o artigo 88, da CLTA/MG.

Dessa forma, legítimo o estorno efetuado, em face do disposto no artigo 70, III, do RICMS/96.

Em relação à penalidade aplicada, diz a Impugnante que esta tem efeito de confisco. No entanto, o confisco diz respeito atributo e não a penalidade. Reza a CF/88, em seu art. 150, inciso IV "é vedado utilizar tributo com efeito de confisco".

Percebe-se, portanto, que a teoria do confisco diz respeito ao montante do tributo que ultrapassa a renda ou a propriedade da pessoa, caso que não restou caracterizado nos autos.

No tocante ao quadro elaborado pela Impugnante (fls. 168/169), há que se ressaltar que nele constam diversos produtos que não foram objeto de estorno de créditos, tais como: Brocas (fazer furação em chapas de aço ou ferro); Acetileno, oxigênio e bicos de corte (para cortes de barras de chapas de aço); Machos (para abertura de roscas); Mangas (para sistema de filtragem de pó de areia); Pastilhas (manutenção industrial e usinagem); Álcool Etílico (solvente de tinta refratária), entre outros.

Por fim, resta acrescentar que em função da diligência determinada pela Auditoria Fiscal (fl. 147), o Fisco efetuou a recomposição da conta gráfica da Impugnante e retificou o crédito tributário, que passou a ser aquele indicado às fls. 151/152.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 151/152.

Relator: José Eymard Costa

Acórdão: 16.501/04/3^a - (Publicado no "MG" de 19/08/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. MATERIAIS DE USO E CONSUMO – BENS ALHEIOS. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisições de materiais destinados ao uso e consumo e de bem alheios à atividade do estabelecimento. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL. Falta de recolhimento da diferença de alíquota em aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso e

consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, bem como sobre falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições de tais produtos.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 23/28, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 213/215.

DECISÃO

Conforme acima relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, bem como sobre falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições de tais produtos.

Materiais de Uso e Consumo:

Os produtos cujos créditos foram glosados pelo Fisco estão listados nos quadros de fls. 14 e 16/19 e referem-se a partes e peças utilizadas na manutenção de equipamentos (chaveta, virabrequim, válvula, mangueira, camisa, mola, anel, porca, arruela, válvula, etc.) e produtos químicos diversos (tripolifosfato, ácido nítrico, detergente, soda cáustica, sabão neutro, etc.) aplicados na limpeza, desinfecção e esterilização dos equipamentos e da instalação industrial.

O cerne da questão reside, portanto, em se analisar o efetivo enquadramento dos produtos objeto da autuação, à luz da Instrução Normativa 01/86. Caso sejam considerados como materiais de uso e consumo, correto estará o feito fiscal. Se caracterizados como produtos intermediários, a Impugnante fará jus aos créditos apropriados.

Nesse sentido, importante esclarecer que a Instrução Normativa 01/86 conceitua como produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do imposto, a mercadoria ou bem que, empregado diretamente no processo de industrialização, seja integrado ao novo produto.

Foi definido ainda, por extensão, o conceito de produto intermediário como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Define a referida IN que consumo imediato deve ser entendido como o consumo direto no processo de industrialização, ou seja, em um ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

O consumo integral é definido por esta IN como o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste, contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

Especificamente em relação às partes e peças de equipamentos, a referida Instrução Normativa assim estabelece:

“IV - Iguamente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.” (G.N.)

Assim, partes e peças de equipamentos não geram direito a crédito de ICMS, uma vez que não se enquadram no conceito de produto intermediário.

Ressalte-se que em 03/10/00, a SLT fez publicar no Diário Oficial deste Estado a resposta à Consulta de Contribuinte n.º 143/2000 (fl. 216), formulada pela própria Autuada, na qual consta, expressamente, que *“partes e peças são consideradas material de uso e consumo para efeitos da legislação do ICMS”*, à exceção daquelas conceituadas como ativo imobilizado, à luz da Lei 6.404/76, que não é o caso dos autos.

Quanto aos produtos químicos, conforme informação do Fisco (fl. 212), sua utilização foi verificada *in loco*, em visita realizada à empresa no dia 03/04/03, com acompanhamento de técnico especializado, funcionário da empresa.

Na oportunidade, foi verificado que os produtos são utilizados na assepsia das máquinas e instalações da fábrica. Assim, tais produtos também não se enquadram no conceito de produto intermediário, uma vez que não compõem o produto final e não são consumidos diretamente no processo de industrialização, mesmo porque se tratam de substâncias químicas altamente nocivas à saúde humana. Além disso, se são utilizados na limpeza e assepsia, os mesmos são consumidos em fase que antecede a fabricação de qualquer produto.

Ressalte-se que a Impugnante apresentou Denúncia Espontânea (fls. 20/22), referente aos exercícios de 1995 a 1998, através da qual reconheceu o “*aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a materiais de limpeza utilizados no estabelecimento, bem como falta de recolhimento do diferencial de alíquotas*”. Além disso, conforme informações prestadas pelo Fisco no relatório do Auto de Infração, até setembro/2001, a Autuada se creditava do imposto relativo às aquisições de tais produtos.

Portanto, correta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 66, X, do RICMS/96/02:

“Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2007.”

Efeitos de 15/12/2002 a 16/12/2002 - Redação original:

“X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2003.”

Acrescente-se que foram glosados, também, os créditos relativos aos serviços de transporte relacionados com as aquisições dos materiais acima mencionados (partes e peças e produtos químicos), em função da vedação prevista no art. 70, IV, do RICMS/96:

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;”

Bens Alheios à Atividade do Estabelecimento:

O estorno de créditos restringe-se aos equipamentos “*eliminador de insetos*”, “*lavadora universal*”, utilizada para lavagem das carretas pertencentes à Autuada, e “*lavatório mãos/botas*”.

A Instrução Normativa n.º 01/98 é bastante clara, já que em seu Artigo 1º, o legislador manifesta, explicitamente, a definição dos “bens alheios” à atividade do estabelecimento:

“Art. 1.º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;” (G.N.)

A própria descrição dos bens já demonstra que os mesmos são alheios à atividade do estabelecimento, nos termos da definição contida no art. 1.º, II, “a”, acima transcrito.

Assim, correta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, face à vedação prevista no art. 70, XIII, do RICMS/96/02:

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.”

(...)

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de

comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

Diferencial de Alíquotas

Há que se ressaltar, inicialmente, que o Fisco não está a exigir a diferença de alíquota relativa aos bens considerados alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que a empresa efetuou o recolhimento do imposto à época das aquisições efetuadas.

Assim, o argumento da Impugnante quanto a uma possível exigência indevida da complementação de alíquota nas aquisições interestaduais de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais mostra-se equivocado, pois não há exigência fiscal vinculada a esses equipamentos.

Portanto, a exigência fiscal ora em análise se restringe aos materiais de uso e consumo (partes e peças e produtos químicos), a qual está respaldada no art. 2.º, c/c art. 43, XII, do RICMS/96.

“Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

I - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

II - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;”

.....

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

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Revisora), que o julgava parcialmente

procedente, para excluir das exigências fiscais o “eliminador de insetos”, por não considerá-lo alheio à atividade do estabelecimento.

Relator: José Eymard Costa

Acórdão: 15.916/04/2^a - (Publicado no “MG” de 26/08/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM - Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados de forma extemporânea pela Atuada em sua escrita fiscal sob os títulos de “aquisições de matérias-primas, de materiais de uso e consumo, de aparas diferidas e de aparas de dentro do Estado”, e como “diferença de alíquota sobre imobilizado”, sem a comprovação da natureza e da origem dos valores creditados. Corretas, portanto, as exigências de ICMS (após recomposição da conta gráfica) e da multa de revalidação prevista no Artigo 56, Inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO FISCAL - Legítima a penalidade exigida, prevista no 54, Inciso VII, da Lei n.º 6.763/75, face ao não atendimento da intimação fiscal para a apresentação do livro de “Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente”.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – Aproveitamento indevido de créditos de ICMS (relativos a aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo, ativo permanente e imposto diferido, nos exercícios de 2.000 a 2.003), lançados no campo “006” do Livro Registro de Apuração do ICMS, uma vez não apresentados, após intimação, os documentos comprobatórios que deram origem aos referidos créditos.

2 – Falta de entrega do Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Lavrado em 17/10/03 - AI exigindo ICMS, MR e MI (prevista no art. 54, inciso VII, da Lei 6763/75).

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 74/96.

O Fisco se manifesta às fls. 114/116, refutando as alegações da Impugnante.

A Auditoria Fiscal exara o despacho interlocutório de fls. 117, para que a Autuada anexe aos autos os documentos comprobatórios dos créditos de ICMS que deram origem à autuação e, ainda, cópia do Livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente.

Regularmente intimado através (doc. de fls. 118 e 119), o sujeito passivo não se manifesta.

A Auditoria Fiscal mediante despacho de fls. 122 indefere o pedido de realização de prova pericial formulado pela Autuada.

Regularmente intimada do indeferimento (doc. de fls. 123 e 124), o sujeito passivo não interpõe Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 125/129, opina pela procedência do Lançamento.

DECISÃO

Inicialmente vale ressaltar que parte dos fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal integram a presente decisão, face a sua clareza e precisão.

Trata o AI da acusação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS por parte da Impugnante, por terem sido lançados em sua escrita fiscal sem a comprovação da natureza e da origem dos valores creditados, ensejando o seu estorno mediante recomposição de conta gráfica, bem como de exigência de multa isolada pela falta de apresentação do Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Vale destacar que todos os procedimentos fiscais cumpriram as formalidades e determinações legais, tanto em relação às intimações requisitando a documentação, quanto a lavratura do auto de infração, as infringências e penalidades capituladas, conforme documentos integrantes deste PTA.

A impugnação é baseada especialmente na discussão sobre a inconstitucionalidade das normas referentes a Leis Federais e legislação estadual de ICMS. No entanto, face as disposições contidas no artigo 88, inciso I, da CLTA/MG - Decreto n.º 23.780/84, tais argumentos não serão apreciados por este órgão julgador.

Relativamente a legalidade do estorno dos créditos e o conseqüente recolhimento a menor de ICMS, enfatiza-se que o contribuinte não atendeu às intimações para apresentar os livros fiscais de escrituração obrigatória e, muito menos, as notas fiscais de aquisição das mercadorias adquiridas para uso e consumo, ativo permanente e com o pagamento do imposto diferido. Este fato, por si só, já respalda legalmente os estornos efetuados, conforme dispõe o artigo 16, inciso III, da Lei n.º 6.763/75, e os artigos 63 do RICMS/96 e RICMS/02.

Afirma a Impugnante que a Constituição Federal permite o creditamento incondicional do ICMS na aquisição de quaisquer produtos, independentemente da destinação dada aos mesmos pela empresa adquirente, e que as únicas limitações a tal aproveitamento referem-se à ocorrência da “isenção” ou da “não incidência” na etapa posterior.

Entretanto, equivoca-se a Autuada, visto que ao dispor sobre o ICMS, a Norma Republicana, em seu Artigo 155, § 2º, Inciso XII, alínea “c”, delegou competência à lei complementar para disciplinar o regime de compensação desse tributo (no caso, a Lei Complementar n.º 87/96). E esta, por sua vez, estabeleceu que o direito ao crédito de tal imposto condiciona-se à escrituração dos documentos nos prazos e condições estabelecidos na legislação, além de, dentre outros, proibir o creditamento nas entradas de bens para o Ativo Imobilizado alheios à atividade do estabelecimento, e fixar um marco temporal para a apropriação dos créditos nas aquisições de materiais destinados ao “uso ou consumo” - a partir de 01/01/2007 (Artigos 20 - *caput* e § 1º, 23 e 33 - inciso I, todos da LC n.º 87/96, com as alterações advindas das Leis Complementares n.º 102/2000 e 114/2002). Tais restrições foram inseridas também na legislação mineira - Artigos 30, 31 - inciso III, e 32 - § 1º, todos da Lei n.º 6.763/75; Artigos 69 e 70 - incisos III e XIII, ambos da Parte Geral do RICMS/96 (vigência de 01/08/1996 a 14/12/2002); Artigos 69 e 70 - incisos III e XIII, ambos da Parte Geral do RICMS/02 (efeitos a contar de 15/12/2002).

Assim sendo, agiu corretamente a autoridade fiscal ao anular o creditamento efetuado pela Autuada, pois, mesmo após três interpelações (Intimações do Fisco de fls. 02 e 12; Interlocutório da Auditoria Fiscal de fls. 117/119), ela não apresentou a documentação que originou os valores creditados de forma extemporânea em sua escrita fiscal (campo “Outros Créditos” do livro de Registro de Apuração do ICMS - fls. 21/65), e, muito menos, comprovou a legitimidade dos mesmos.

Como se não bastasse, resta clara também a impropriedade de parte de tais lançamentos, na medida em que foram intitulados como “ICMS s/ Aquisição Mat. Uso e Consumo”, que, como já dito, tem garantido o direito ao creditamento somente a partir de 01/01/2007.

Quanto a cobrança da penalidade prevista no artigo 54, Inciso VII, da Lei n.º 6.763/75, devido ao não atendimento à intimação para entrega do livro de “Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente” (CIAP), promovida por meio do TIAF de fl. 02, vale acrescentar que, além de escorreita, mostra-se incontroversa.

Corretas, portanto, as exigências constantes do presente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento.

Relatora: Aparecida Gontijo Sampaio

Acórdão: 15.727/04/2ª - (Publicado no "MG" de 25/03/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE NÃO TRIBUTADA - Não enseja crédito do ICMS a aquisição de mercadorias que serão utilizadas na montagem de equipamentos que serão objeto de comodato ou locação pelo adquirente. Trabalho fiscal respaldado no que preceitua o inciso I, dos artigos 31 e 32 da Lei n.º 6.763/75. Razões de defesa insuficientes para elidir o feito. Exigências mantidas.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS pela entrada de peças e partes, uma vez que a saída subsequente das mercadorias deu-se ao abrigo de operações não tributadas ou isentas.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1941/1950, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 2030/2034.

A Auditoria Fiscal solicita a diligências às fls. 2037, que resulta na manifestação do Fisco de fls. 2035/2036.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 2047/2052, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Decorre a exigência fiscal formalizada da constatação do aproveitamento indevido de créditos de ICMS concernentes às entradas de mercadorias (peças e partes de equipamentos) cujas subseqüentes saídas deram-se ao abrigo da não incidência ou isenção.

Verifica-se que o trabalho fiscal encontra-se discriminado nos quadros demonstrativos de fls. 29/72 sendo que o crédito tributário exigido abrange o período de janeiro/97 a fevereiro/02, conforme DCMM de fls. 13/14 dos autos.

Insta destacar que a Autuada é estabelecimento fabricante de gases líquidos e gasosos, oxigênio, nitrogênio e argônio sendo que desenvolve ainda a atividade secundária de "**locação e cessão em comodato**" de equipamentos de sua própria fabricação (as chamadas "instalações centralizadas de gases"), os quais são por ela integrados a seu ativo imobilizado.

Analisando-se as peças dos autos, infere-se que quando da fabricação e instalação dos aludidos equipamentos nos estabelecimentos de seus clientes (estes cedidos em comodato), a Impugnante, basicamente, adota o seguinte procedimento:

A) Adquire as peças e partes a serem empregadas na fabricação dos equipamentos; registra a nota fiscal como compra de insumo e **apropria-se do imposto destacado na nota fiscal de aquisição**;

B) Remete as mercadorias para o local onde será montado e instalado o equipamento, emitindo nota fiscal de **saída com destaque do ICMS**, tendo como destinatária a própria empresa e constando a observação de "Remessa de matéria prima para montagem de instalação centralizada". Indica ainda os dados do cliente e o número da Ordem de Serviço específica (vide, a exemplo, o quadro de fls. 31 e as NFs 163.554, 163.555, 163.556, 163.557 e 165.192 de fls. 1822/1826 - referente a O.S. 10.071-4);

C) Uma vez montado e instalado o equipamento no pátio do cliente, emite nota fiscal de **entrada com destaque do ICMS** a título de "Retorno Simbólico" promovendo, assim, o retorno simbólico das mercadorias então enviadas para montagem do equipamento (vide, a exemplo, o quadro de fls. 50 e as NFs 010.841, 011.334, 011.335, 011.336 e 011.337 de fls. 1817/1821 dos autos - referente a citada O.S. 10.071-4);

D) Fechado o circuito de remessa e retorno simbólico, a Impugnante emite nota fiscal de saída, remetendo, simbolicamente, o equipamento já instalado no estabelecimento do cliente para **comodato, sem destaque do ICMS** (vide, a exemplo, o quadro de fls. 63 e a NF 023.060 de fls. 1815 - referente a mencionada O.S. 10.071-4);

E) Concomitante, emite nota fiscal **debitando-se** do imposto, tendo em vista a incorporação do equipamento de sua própria fabricação ao ativo imobilizado (vide, a exemplo, o quadro de fls. 63 e a NF 023.061 de fls. 1816 - referente, também, a O.S. 10.071-4);

F) Não obstante, nos meses de Maio e Junho de 1998, a Autuada efetuou o **estorno do débito** concernentes as referidas notas fiscais de incorporação ao ativo imobilizado (letra "E"), emitidas no período de 24-10-97 a 22-06-98, conforme quadro de fls. 63/66.

Efetuada o estorno do débito acima (letra "F") a Impugnante incorre em irregularidade fiscal, por adotar procedimento que afronta a regra matriz da

não-cumulatividade, eis que permanece aproveitando o crédito de ICMS relativo às entradas das mercadorias utilizadas na fabricação e montagem dos equipamentos.

Nesse sentido, em relação a glosa dos créditos de ICMS levada a efeito, infere-se que o trabalho fiscal encontra amparo no que preceitua o inciso I, dos artigos 31 e 32 da Lei nº 6.763/75, combinados com o art. 70, inciso II e art. 71, inciso I, do RICMS/96, estes *in verbis*:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III e § 1º, ambos do artigo 5º;

(...)

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

I - vier a ser objeto de operação subsequente não-tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74;"

Em sendo assim, constata-se que as peças e partes (insumos) são adquiridos com a finalidade de montar equipamentos para o ativo imobilizado da Autuada, os quais são objeto de comodato ou locação, operações não sujeitas à incidência do ICMS, conforme previsto no art. 5º, inciso XVI, do RICMS/96.

Não obstante, tendo em vista que as operações com os produtos finais (locação e comodato dos equipamentos) não serão tributados pelo ICMS, a Impugnante não faz jus ao crédito do imposto, quando da aquisição dos insumos, mesmo porque o direito ao crédito está vinculado à existência de operação posterior tributada pelo imposto (art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88).

Importante salientar que a matéria em análise foi objeto da Consulta de Contribuinte nº 200/98 (fls. 26/28), formulada pela Autuada, oportunidade em que a SLT exara o entendimento de que *"não enseja crédito do ICMS a aquisição de mercadorias que serão utilizadas na montagem de equipamentos que serão objeto de comodato ou locação pelo adquirente."*

Nesse sentido esclarece o aludido órgão que:

"(...) com a edição da Lei Complementar nº 87/96, ficaram revogadas as disposições do Convênio ICMS nº 66/88.

Dessa forma, a partir de 01/11/96, ficou revogado o disposto no artigo 6º, § 2º, alínea "a", da Lei 6763/75, que considerava, para os efeitos da Lei, como saída do estabelecimento que a produziu ou adquiriu para industrialização ou comercialização a mercadoria por ela consumida ou integrada ao ativo fixo.

Assim, a Consulente não deve se debitar pelo ICMS, quando da integração dos equipamentos por ela fabricados ao ativo imobilizado, assim como não deve se creditar do valor do imposto relativo à entrada dos insumos.

Quando da saída dos insumos a serem utilizados na fabricação de equipamento do próprio cliente/comodatário, a Consulente deve emitir nota fiscal, sem destaque do ICMS, constando como destinatário o cliente/comodatário, e descrevendo a mercadoria, com detalhes, como equipamento desmontado composto das peças transportadas.

Não se faz necessária a emissão das demais notas fiscais citada pela Consulente."

Corretas, pois, as exigências de ICMS e MR (50%), sendo que as questões pertinentes à ilegalidade/inconstitucionalidade dos dispositivos legais que amparam o feito não serão analisadas, por força do disposto no art. 88, inciso I, da CLTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento.

Relator: Antônio César Ribeiro

Acórdão: 16.787/04/1ª - (Publicado no "MG" de 25/11/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL FALSO/INIDÔNICO – NOTA FISCAL GLOBAL – Constatado o aproveitamento

indevido de créditos de ICMS, provenientes de notas fiscais declaradas falsas e inidôneas e de ICMS destacado em notas fiscais globais, Modelo 1, em desacordo com o disposto no § 3º, do art. 12, Anexo V do RICMS. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências relativas ao estorno de créditos nas aquisições da empresa Aspen Distribuidora de Combustíveis Ltda. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento de crédito de ICMS destacado em notas fiscais declaradas inidôneas e de crédito de ICMS destacado em notas fiscais – Modelo 1 – referentes a aquisições de combustíveis acobertados com notas fiscais série D ou cupom fiscal sem o número de placas e hodômetros dos veículos abastecidos. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 676 a 685, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1300 a 1306.

A Auditoria Fiscal solicita diligência à fl. 1315, que resulta na apresentação pelo Fisco dos documentos de fls. 1319 a 1320 e na manifestação da Autuada de fls. 1322 a 1324.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1327 a 1335, opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 15/06/2004, decide converter o julgamento em diligência, a qual é cumprida pelo Fisco às fls. 1339 a 1342. Intimada (fls.1343/1344), a Autuada não se manifesta. A Auditoria Fiscal retifica seu entendimento anterior (fls. 1347 a 1348).

DECISÃO

1. Aproveitamento de crédito de ICMS destacado em notas fiscais falsas e inidôneas

Foi constatado pelo Fisco o recolhimento a menor e/ou a falta de recolhimento do ICMS no período de fevereiro de 2000 a maio de 2003, devido ao aproveitamento irregular de crédito deste imposto destacado em notas fiscais declaradas falsas e inidôneas.

A relação das notas fiscais declaradas inidôneas, com o nome dos emitentes e respectivas datas de emissão, encontra-se às fls. 08 a 10, bem como os números dos atos declaratórios e respectivas datas de publicação, do que se depreende que a publicidade dos referidos atos ocorreu em data anterior ao início da ação fiscal que suscitou o Auto de Infração.

Como sobejamente sabido, o ato declaratório de inidoneidade e/ou falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, sendo providenciado, nos termos do art. 1º da Resolução nº 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no art. 3º desta mesma Resolução.

Como reconhece a doutrina, os efeitos dos atos declaratórios são *ex tunc*, pois não são os próprios que impregnam os documentos de inidoneidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde seu nascedouro. Estes atos têm o condão apenas de atestar e de divulgar uma situação preexistente, mediante publicação no Diário Oficial do Estado, o que lhes dão natureza declaratória e não normativa. A Impugnante reclama que as datas dos atos declaratórios são posteriores à emissão dos documentos, não lhe sendo possível adivinhar a situação fiscal de suas remetentes. Entretanto, como se nota, suas queixas são infundadas.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça, em voto do Exmº. Ministro Ari Pargendler (no Resp. 182.161), entendeu que:

"A publicação, posterior, da declaração de inidoneidade de quem emitiu a nota fiscal não exonera o contribuinte que aproveitou o crédito de provar-lhe a autenticidade.

De outro modo, seria a convalidação das fraudes que, evidentemente, só são apuradas depois de praticadas – com o seguinte efeito: a Fazenda Pública suportaria os prejuízos das fraudes, enquanto não declarasse a inidoneidade dos contribuintes em situação irregular."

Cabe ainda ressaltar que de conformidade com o disposto no art. 4º da mencionada Resolução nº 1.926/89, é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal inidôneo promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal, o que não ocorreu na situação em foco.

Apesar de não ser compulsório aos contribuintes o acompanhamento das publicações oficiais do Estado, deu-se no caso a imprescindível e prévia publicidade aos atos declaratórios envolvendo a documentação cujo crédito foi anulado.

A Impugnante anexa aos autos alguns documentos que considera serem provas da realização das operações. Ocorre, entretanto, que não está sendo discutida no presente feito a apontada efetividade das operações referentes aos documentos fiscais falsos e inidôneos, mas sim a legitimidade do

aproveitamento dos valores de imposto neles destacados, sendo irrelevante o fato da ocorrência ou não de tais transações comerciais.

Ademais, existem vários indícios de que algumas operações não ocorreram, como o fato de que parte das notas fiscais foram emitidas sem a indicação dos dados do transportador, a falta, em vários documentos, do carimbo dos Postos Fiscais existentes no itinerário normal e as placas de veículos incompatíveis com a carga transportada

Ao contrário do entendimento da Impugnante, o direito ao crédito não é incondicional, mas está subordinado à idoneidade da documentação, conforme preceitua o art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96, reproduzido no art. 30 da Lei n.º 6.763/75 e no art. 69, Parte Geral, do RICMS/96.

No caso, as notas fiscais foram declaradas falsas e inidôneas, respectivamente nos termos dos artigos 133 e 134, incisos I e III do RICMS/96, estando o procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso V, do mesmo Regulamento, uma vez que **não** foram carreadas aos autos provas reais de que houve recolhimento do imposto devido pelos emitentes de tais documentos, única providência que poderia garantir à Impugnante o creditamento, exatamente para assegurar a não cumulatividade por ela invocada.

Entretanto, com relação ao Ato Declaratório n.º 13.062.260-00934 e as notas fiscais cujos créditos foram estornados pelo Fisco, que teve por motivo a impressão sem a devida autorização de todos os documentos que possam ter sido emitidos pela empresa Foker Distribuidora de Combustíveis Ltda., contribuinte excluído compulsoriamente do cadastro do Estado de Minas Gerais e que teria se utilizado dos mesmos números de CNPJ e Inscrição Estadual da emitente dos documentos arrolados pelo Fisco, Aspen Distribuidora de Combustíveis Ltda.

Esta última empresa, cuja I. E. era 367.335204.00-10, foi bloqueada compulsoriamente pela Administração Fazendária em 23 de março de 2001 e a Foker Distribuidora de Combustíveis Ltda., I. E. 435.335204.01-70, desde fevereiro de 1998, de acordo com dados do SICAF.

Assim, o Ato Declaratório em nome da Foker Distribuidora de Combustíveis Ltda, da forma como se encontra, não pode ser estendido à emitente das notas fiscais arroladas nos autos, pois não existem elementos que as caracterizem como sucessoras uma da outra. Além do mais, consulta ao Cadastro do Estado de São Paulo dá conta de que a empresa ASPEN encontra-se regularmente cadastrada, agora sob a razão social de Pacific Distribuidora de Combustíveis Ltda.

Portanto, ainda que haja flagrante utilização de inscrição estadual falsa, configurando a inidoneidade dos documentos relacionados pelo Fisco, não há Ato Declaratório específico para estes, o que descarta a glosa dos respectivos créditos de ICMS.

Não obstante, fica resguardado ao Fisco o direito de, em outro lançamento, exigir o estorno do valor do ICMS destacado nas notas fiscais da Aspen Distribuidora de Combustíveis Ltda., desde que um novo ato de inidoneidade vincule expressamente as notas constantes dos autos, e em nome de ASPEN Distribuidora de Combustíveis Ltda, à confecção irregular de documentos pela empresa Foker Distribuidora de Combustíveis Ltda.

2. Aproveitamento de crédito de ICMS destacado em notas fiscais Modelo 1, referente a aquisições de combustíveis acobertados com notas fiscais Série D ou cupons fiscais sem contar as placas e os valores dos hodômetros.

Conforme se apurou, a transportadora, ora Impugnante, apropriou-se do crédito de ICMS destacado nas notas fiscais globais emitidas por seus fornecedores de combustível, fornecimentos estes acobertados por cupons fiscais e notas fiscais série D, emitidos em desacordo com a legislação tributária.

De acordo com o disposto no § 3º, do artigo 12, Anexo V do RICMS/96, a nota fiscal de estabelecimento varejista de combustíveis derivados ou não de petróleo, poderá ser emitida de forma periódica, englobando os abastecimentos ocorridos no mês, desde que seja emitido, no momento do abastecimento, cupom fiscal ou nota fiscal Modelo 2, nestes consignando os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global e ainda, que seja indicado, no campo "Informações Complementares", o número do documento fiscal que acobertou a saída da mercadoria.

As disposições contidas no mencionado artigo têm o objetivo de facilitar a operacionalidade das transações comerciais praticadas entre os estabelecimentos varejistas de combustíveis e as transportadoras, com a utilização de uma nota fiscal global em substituição aos documentos fiscais emitidos em cada operação, que passam a fazer parte daquela.

Todavia, esta opção, para ser exercida, deve considerar as disposições regulamentares, sob pena do documento fiscal não cumprir plenamente suas funções, dentre elas a de permitir o direito ao crédito do imposto nele destacado.

A Autuada alega que a responsabilidade era do estabelecimento varejista de combustíveis, que deixou de cumprir com as obrigações acessórias retro transcritas. Entretanto, o ilícito fiscal é objetivo, não cabendo a indagação se houve dolo ou culpa do agente, pois, de qualquer modo, a lei foi lesada.

Por outro lado, conforme o disposto no art. 68 do RICMS, o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação. Assim, ainda que o emitente é que tenha procedido de maneira irregular, emitindo os cupons e notas fiscais Série D sem consignar nestes as placas e os hodômetros de cada veículo, o direito da

Impugnante ao crédito do imposto ficou prejudicado, pois aqueles dados são fundamentais para defini-la como a real destinatária da mercadoria.

Vale ainda ressaltar a coincidência dos valores consignados em vários cupons fiscais, como em fls. 307. Dos onze cupons consignados no corpo da nota fiscal n.º 005498, oito possuem o mesmo valor e cinco deles foram emitidos com intervalos de minutos, o que demonstra indício de simulação. O mesmo fenômeno pode ser verificado em quase todos os cupons fiscais arrolados nos autos.

O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias está condicionado às condições estabelecidas na legislação, e somente será admitido após sanada qualquer irregularidade porventura existente no documento fiscal.

Desse modo, ainda que os estabelecimentos varejistas tenham escriturado as notas fiscais Modelo 1, como comprovam os Registros de Saída anexados aos autos, e que tenham dado saída as mercadorias, o estorno dos créditos é procedente, vez que faltam elementos essenciais nos documentos fiscais que impedem a determinação do real destinatário da mercadoria.

A Impugnante contesta a recomposição da conta gráfica procedida pelo Autuante. Entretanto, para a recomposição foi adicionado o valor do crédito estornado à Cópia Fiel dos DAPIs que, conforme a Impugnante, espelham todas as suas operações e prestações, sendo este o procedimento correto para a apuração do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas ao estorno de créditos nas aquisições da empresa Aspen Distribuidora de Combustíveis Ltda. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Acórdão: 2.985/04/CE - (Publicado no "MG" de 29/07/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BENEFÍCIO FISCAL – RESOLUÇÃO SEF/MG n.º 3.166/01. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de operações interestaduais de mercadorias,

cujos remetentes gozavam na origem de incentivos fiscais não reconhecidos através de Convênio. Procedimento fiscal respaldado pela Lei Complementar 24/75, pelo artigo 62, § único, do RICMS/96 e Resolução n.º 3.166/01. Restabelecimento das exigências relativas aos períodos anteriores a 13/07/2001, data da publicação da Resolução n.º 3.166/01. Reformada a decisão anterior. Recursos de Revisão conhecidos, à unanimidade. Provido o Recurso da Fazenda Pública Estadual, por maioria de votos, e não provido o Recurso da Autuada, à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de 12/2000 a 07/2003, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais emitidos por contribuintes de outras Unidades da Federação beneficiados por incentivos fiscais concedidos na origem em desacordo com a legislação tributária, nos termos da Lei Complementar n.º 24/75 e, listados na Resolução SEF/MG n.º 3.166/01. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.432/04/1ª, pelo voto de qualidade, considerou parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas aos períodos anteriores a 13 de julho de 2001, data da publicação da Resolução n.º 3.166/01.

Inconformada, a 1ª Recorrente (Fazenda Pública Estadual) interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 139/149), por intermédio de seu procurador legalmente habilitado.

A 2ª Recorrente (Autuada) interpõe, também tempestivamente, Recurso de Revisão (fls. 150/158), por intermédio de procurador regularmente constituído, além de contra-arrazoar o Recurso da Fazenda Pública Estadual (fls. 161/165).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 167/174, opina pelo provimento do Recurso da Fazenda e pelo não provimento do Recurso da Autuada.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revelam-se cabíveis os presentes Recursos de Revisão.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Quanto ao mérito, destaca-se que o motivo que ensejou a lavratura do Auto de Infração foi o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais relativas a operações interestaduais, cujos

remetentes das mercadorias são beneficiários de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, contrariando o disposto no artigo 1.º, da Resolução SEF/MG n.º 3.166, de 11 de julho de 2001 (“Minas Gerais” de 13/07/01), que assim estabelece:

“Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.”

Ressalte-se que a não-cumulatividade do ICMS, prevista no artigo 155, da Constituição Federal de 1988, se opera através da compensação do imposto devido em cada operação com aquele cobrado na operação antecedente. Nesta linha traçou Minas Gerais seu entendimento exposto na já citada Resolução SEF/MG n.º 3.166/01, no sentido de que se parcela do ICMS deixou de ser cobrado pelo Estado de origem da mercadoria, em função de incentivo/benefício fiscal, não pode esta parcela ser compensada em operações posteriores.

Cabe assinalar que o aproveitamento de crédito de imposto não cobrado, logo, não pago, na origem, não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução n.º 3.166/01, como supõe a Autuada, mas por disposições inseridas na legislação, a partir da Constituição Federal/88.

Pela CF/88, art. 155, § 2º, XII, "g", cabe à Lei Complementar "*regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados*".

A Lei Complementar que tratou da matéria foi a de n.º 24/75, recepcionada pela CF/88, que assim estabelece:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

Art. 2º - (...)

§ 2º - **A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados** representados; (...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a **ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria**; (g.n.)

Infere-se, portanto, que as normas citadas aplicam-se a todas as unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder eventual benefício a seus contribuintes, principalmente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

Eis, pois, que o RICMS/96 estampava em seu art. 62 (redação original):

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado. (Grifo apostro)

No mesmo sentido era a redação do art. 68, *caput*:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.(Grifo apostro)

Não obstante, decretos publicados em diversos Estados fizeram constar dispositivos concessores de benefícios a seus contribuintes, sem que

estivessem amparados por convênios interestaduais celebrados em consonância com a Lei Complementar nº 24/75.

Importa salientar que não é necessariamente a Resolução 3.166/01 que, sozinha, veda a apropriação de parcela de imposto não debitada e não paga, logo, não cobrada. Ela elucida quais situações não ensejariam o creditamento pela alíquota destacada, por caracterizar-se a maior, daí, improcedente a alegação do Sujeito Passivo de que a mencionada Resolução sujeitar-se-ia à observância do princípio da anterioridade.

Ao destacar imposto à alíquota de 12%, em operação interestadual, o remetente não o fazia sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente. Daí, a prevalência do art. 70, X, do Regulamento Mineiro:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso.

Percebe-se que tais disposições bastavam-se juridicamente a fundamentar a glosa do crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ.

Mas, ainda assim, a Fazenda Pública houve por bem explicitar melhor o que já se fazia claro, inserindo, a partir de 29/07/99, através do Dec. 40.508, o parágrafo único ao art. 62, *in verbis*:

Art. 62 - (...)

Parágrafo único - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

E determinou que fosse estornado o valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiver o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto

no parágrafo único do artigo 62 deste Regulamento.

Em seguida, fez publicar a Resolução 3.166/01, que traz a seguinte ementa:

Veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto.

E no seu art. 2º, dispôs:

Art. 2º - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relativos a operações beneficiadas com reduções de base de cálculo em sua origem sem amparo em convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Não bastasse isso, converteu, no final de 2002, o parágrafo único do art. 62 Regulamentar em § 1º e consolidou o disciplinamento da apropriação de crédito através de Resolução:

Art. 62 - (...)

§1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela LC 24/75, pelo RICMS/96 e RICMS/02, até a Resolução 3.166/01, a disciplinar a apropriação do crédito, vedando o aproveitamento do imposto não cobrado.

Contrariamente à arguição da Autuada, não se visualiza inobservância da regra da não-cumulatividade. Ao contrário, verifica-se

enriquecimento sem causa do destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito.

Ressalte-se, ainda, que as alegações da Autuada quanto à suposta inconstitucionalidade dos dispositivos regulamentares mencionados na presente peça fiscal foram dirigidos a fórum inadequado, haja vista a regra inserida no art. 88, I da CLTA/MG, que retira deste Órgão Julgador a competência para declarar a inconstitucionalidade ou a negar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo.

Cumpra destacar, assim, a correção das exigências fiscais relativas aos fatos geradores ocorridos antes da publicação da Resolução SEF/MG nº 3.166/01, devendo ser reformada a decisão anterior, com o restabelecimento integral do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao recurso nº 40.060112538-05 (Fazenda Pública Estadual), em preliminar, à unanimidade, em conhecê-lo. No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento ao mesmo. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negava provimento, nos termos do acórdão recorrido. Quanto ao recurso Nº 40.060112537-24 (Carrefour Comércio e Indústria Ltda), em preliminar, à unanimidade, dele conheceu-se. No mérito, também à unanimidade, negou-se provimento ao mesmo. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Alfredo Borges.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 16.489/04/1^a - (Publicado no "MG" de 03/06/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES – Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de materiais de uso, consumo e bens alheios à atividade da empresa; por falta de apresentação da primeira via das respectivas notas fiscais; em notas fiscais referentes a reajuste/complemento cujas notas fiscais originais não geraram crédito de ICMS e notas fiscais cuja entrada dos produtos ocorreu em meses posteriores. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências fiscais relativas aos créditos destacados nas notas fiscais que acobertaram a entrada de bens utilizados na atividade fim da empresa, identificados na “Tabela 1” do Laudo Pericial (fls. 2454 a 2463), cujas datas de aquisição (de emissão da nota fiscal) sejam posteriores a 01/11/96 (inclusive), exceto em relação àquelas identificadas pelas “notas” 03; 13; 14; 20 (exclusive unidades de fitas para gravação de dados) e 34. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre Recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de apropriação indevida de crédito de ICMS nos meses de novembro e dezembro de 1996, relativo a entradas de materiais de uso/consumo, peças e partes sobressalentes e outros produtos conforme discriminado no Anexo 2.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 976 a 998, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1043 a 1064.

Indeferido o requerimento de prova pericial(fl. 1068/1069), o mesmo foi agravado às fls. 1071/1072.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.124 a 1.137, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão do dia 05/06/2002 (fls. 1.140), em preliminar, à unanimidade, deu provimento ao Recurso de Agravo interposto pela Impugnante, determinando a realização da prova pericial, apresentando os seus quesitos. Designado o Perito (fl.1146), o Fisco apresenta seus quesitos (fls. 1148/1149), sendo a perícia realizada conforme Laudo de fls. 1235 a 1249. A Impugnante e o Assistente Técnico se manifestam a respeito (fls. 1257/1263 e 1265/1270, respectivamente). O Fisco também se manifesta (fls. 1273/1280) e a Auditoria Fiscal retifica seu entendimento anterior (fls. 1282/1290), opinando pela procedência parcial do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão de 20/03/2003 (fl.1293), determina a complementação do laudo pericial, que é apresentado às fls. 2450/2476. A Impugnante se manifesta a respeito (fls. 2482/2487), bem como o Fisco (fls. 2514/2531), enquanto a Auditoria Fiscal (fls. 2533/2543), opina pela procedência parcial do lançamento, afim de serem considerados os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais que acobertaram a entrada de bens utilizados na atividade fim da empresa, com exceção das notas fiscais relativas a reajuste/complementação de valor de notas fiscais que não geraram crédito de ICMS.

DECISÃO**Da Preliminar**

A Impugnante argüi a decadência relativamente às exigências referente ao mês de novembro/96, com base no parágrafo único do artigo 150 do CTN.

Os argumentos da Impugnante não devem prosperar, haja vista que nos termos do artigo 173, I, do CTN, "o direito de a Fazenda Pública constituir o

crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27.12.01, data também da intimação do sujeito passivo, vide fls. 04, não há se falar em decadência relativa à constituição do crédito tributário do mês 11/96, como pretende a Impugnante.

Portanto, o crédito tributário relativo ao mês de novembro de 1996, deve ser mantido, com fulcro no disposto no artigo 173, inciso I do CTN.

DO MÉRITO

A fiscalização constatou que a Autuada promoveu o recolhimento a menor do ICMS, após recomposição da conta gráfica, em decorrência de apropriação indevida de crédito de ICMS nos meses de novembro e dezembro de 1996, relativo a entradas de materiais de uso/consumo, peças e partes sobressalentes e outros produtos conforme discriminado no Anexo 2, doc. fls. 17/33 (manutenção e reparos, reajuste/complemento cujas notas fiscais não geraram crédito de ICMS, por falta de apresentação da 1ª via da nota fiscal e estorno de crédito de ICMS cuja entrada dos produtos ocorreu em meses posteriores).

Os materiais adquiridos cujos créditos foram estornados tratam-se de móveis; circuito integrado; elite II motorola; tel. mesa de disco; lâmpada incandescente; bloco conector; terminal celular; bloco de ligação; volante; amortecedor; diversos tipos de cadeira, balcão e mesa, sofá/mesa, arquivo, estante, poltrona, e armário; painel divisória; painel estação; conexão; faixa de privacidade; estação de trabalho; roldana; isolador; fio; plug; bucha plástica; fac-smile; suporte; telefone público; materiais aplic. na recuperação; resina; pinos; reajuste; condicionador de ar; serpentina; acessórios; capacitador; sobressalentes; fusível; material de instalação; equip. linha óptico-elo; dentre outros.

As cópias das diversas notas fiscais de entrada relativas à entrada dos referidos materiais integram o presente processo, compondo o Anexo 3, doc. fls. 34/963.

Pela característica dos materiais, evidencia-se que ora são materiais de uso/consumo ou alheios à atividade da empresa autuada, ora imobilizados, ainda que alheios, nos termos da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Ressalta-se que os bens enquadrados como partes e peças, sobressalentes e consumíveis tratam-se, efetivamente, de materiais de uso e consumo.

Conforme entendimento da SLT, mediante a Consulta de Contribuinte n.º 139/99, “partes e peças são consideradas material de uso e consumo para efeitos da legislação do ICMS”.

É oportuno observar que, conforme nos ensina Nelson Gouveia, em seu livro de Contabilidade – 2ª edição – Editora McGraw-Hill do Brasil, os gastos com manutenção são incorridos para manter os bens em boas condições de uso, tendo o caráter preventivo; já os gastos com reparos destinam-se a fazer com que os bens voltem a ter boas condições de uso, tendo o caráter remediativo, tratam-se, então, de materiais de uso e consumo.

Não há dúvida também, como destacado pelo Fisco, que os materiais sobressalentes e consumíveis são de uso e consumo, haja vista que consumível é aquilo que se pode consumir e sobressalente é aquilo que sobra, excede, exceto quando utilizados na implantação de equipamentos posteriormente imobilizados.

O procedimento do Fisco em promover o estorno do crédito relativo à aquisição de materiais de uso/consumo e alheios à atividade da empresa encontra-se respaldado pelo artigo 70, incisos III e XIII e § 3º do RICMS/96.

O art. 70, inciso III do RICMS/96, assim determina:

“Art. 70 – Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III – se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66” (grifos nossos).

Verifica-se que a legislação tributária estadual veda expressamente a apropriação de crédito de imposto relativo a bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, não competindo ao CC/MG negar a aplicação da legislação, nos termos do art. 88, inciso I da CLTA/MG.

Quanto aos bens alheios, para efeitos de apropriação de crédito, os dispositivos legais abaixo transcritos assim disciplinam:

Da Lei Complementar nº 87/96:

“Art. 20 – Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º - Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes

de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento".

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal"

(...)

Art. 21 – O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se estiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III – vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento" (grifos nossos).

Do RICMS/96:

"Art. 70 – Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XIII – o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados diretamente ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação".

§ 4º - Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada" (grifos nossos).

Em face dos dispositivos legais supra transcritos e visando dirimir dúvidas no tocante ao conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito de ICMS, foi editada a IN DLT/SRE n° 01/98:

“Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento” (grifos nossos).

Nesse sentido, restando perfeitamente caracterizado que os bens ou mercadorias se enquadram nos conceitos extraídos da IN DLT/SRE n° 01/98, e que não são empregados na consecução da atividade econômica da empresa, que é a prestação do serviço de telecomunicação, legítima é a glosa dos referidos créditos.

Buscando a perfeita caracterização dos produtos e seu emprego na atividade da Autuada, decidiu a 1ª Câmara de Julgamento pela realização da prova pericial requerida, ofertando quesitos.

DA PERÍCIA

Inicialmente, cabe observar que, nos termos do § 7º do art. 115 da CLTA/MG, os Assistentes Técnicos indicados por uma das partes, podem acompanhar os trabalhos de perícia e apresentar parecer em prazo igual ao concedido ao perito designado.

Embora, intimado, conforme documento de fls. 1.151, e, mesmo em outra oportunidade, quando informado da prorrogação do prazo para a conclusão da perícia, doc. fls. 1.232, o Assistente Técnico não acompanhou o trabalho de perícia, nem apresentou parecer no mesmo prazo concedido pelo perito.

Adverte-se, ainda, que a manifestação sobre o laudo é do sujeito passivo e da autoridade fazendária designada pela repartição fiscal, tanto que eles também devem manifestar sobre o parecer do Assistente Técnico, conforme o disposto no § 8º do referido art. 115.

Dessa forma, não há previsão legal para o Assistente Técnico manifestar-se a respeito do laudo pericial.

Não obstante, o Assistente Técnico ter comparecido a destempo nos autos, fora do prazo concedido mediante o documento de fls. 1.232, e ter apresentado apenas uma manifestação sobre o laudo pericial (fls. 1.265/1.270), que é cópia daquela apresentada pela Impugnante (fls. 1.257/1.263), ela será tratada como se fosse seu parecer.

Destaca-se, por oportuno que, como a Autuada não apresentou a documentação ou livros contábeis que comprovassem a contabilização dos bens do ativo permanente, conforme intimação de fls. 1.153, o Quesito n.º 1 formulado pela d.ª 1ª Câmara de Julgamento não foi respondido da forma solicitada. O Perito explica que tratou como bens do ativo imobilizado aqueles que atendem as condições para imobilização, conforme legislação federal (art. 179, inciso IV da Lei n.º 6.404/76 e art. 346 do RIR).

Por outro lado, não procede a alegação da Autuada que não foi formalmente intimada para apresentação de documentos, haja vista as intimações de fls. 1.152/1.153, tanto que ela atendeu parcialmente aquela de fls. 1.152, conforme documento de fls. 1.157.

A própria Impugnante admite que a adoção por parte do Sr. Perito dos critérios definidos pela Lei n.º 6.404/76 e RIR/99 não lhe prejudica, ao fundamento que utiliza os mesmos parâmetros legais para imobilização.

A 1ª Câmara de Julgamento determinou no 2º quesito que a Autuada fosse intimada a comprovar a contabilização dos bens do Ativo Permanente.

Conforme esclarece o Sr. Perito, foi aceito que a comprovação da imobilização fosse feita por meio de relatórios do sistema SGPI (Sistema de Gerência de Projetos de Investimento), uma vez que o sistema NPY, que codifica os lançamentos no Razão, atualmente, encontra-se desativado e sem possibilidade de reativação.

Após receber os relatórios gerados pelo SGPI, percebeu que os relatórios indicavam a imobilização de bens como, mesas, cadeiras, divisórias, autoclave, balança, scanner, portas e outros na conta n.º 1423000000 – Obras em

Andamento, na qual também são lançados centrais telefônicas e equipamento Rádio Multiplex.

O Sr. Perito observa que o tratamento linear dado a todos os bens dificulta o atendimento ao quesito n.º 1 formulado pela fiscalização, qual seja, “os materiais constantes nas notas fiscais que tiveram o crédito do imposto estornado no “código de ocorrência 1”, relacionados no Anexo II, fls. 17/33, mesmo que estejam contabilizado no Ativo Imobilizado, são empregados diretamente na consecução do desenvolvimento da prestação de serviços de comunicação/telecomunicação?”

Por entender que a intimação relativa a comprovação de imobilização não foi plenamente atendida, uma vez que o Razão e os relatórios do sistema SGPI não demonstram em qual conta os referidos bens foram contabilizados, o Sr. Perito enviou nova intimação à Autuada.

A Impugnante diz que não era possível atender a intimação, face a desativação do sistema NPY, mas entende desnecessário, ao fundamento que todas as mercadorias cadastradas no sistema SGPI seriam bens do ativo imobilizado.

Entretanto, o Sr. Perito demonstra que no sistema SGPI encontram-se cadastradas várias notas fiscais relativas a mercadorias que não poderiam ser consideradas como pertencentes ao ativo imobilizado da empresa, não gerando, assim, relatórios confiáveis.

Conforme exemplo mencionado pelo Sr. Perito, as Notas Fiscais n.º 000386 e 000398, foram cadastradas no referido sistema, mas, de acordo com o Contrato CF-ASU-32/3417/95 – DESP, referem-se a reparo de telefone de assinante, não se tratando, assim, de ativo imobilizado.

O Sr. Perito concluiu que o 2º quesito complementar da Câmara de Julgamento não pode ser atendido adequadamente, uma vez que o Razão não possibilita a identificação das mercadorias do imobilizado; o sistema NPY não pode ser reativado; o sistema SGPI dá tratamento igual a mercadorias diferentes; o sistema SGPI não apresenta qualquer indicativo de imobilização para diversas mercadorias; encontram-se cadastradas no SGPI mercadorias que não poderiam ser associadas ao ativo imobilizado, e a empresa não apresentou outras alternativas de imobilização das mercadorias.

A Impugnante diz que todas as mercadorias destinadas ao ativo imobilizado foram cadastradas na conta n.º 1423000000000 – “Obras em Andamento”, informando que trata-se de uma conta na qual transitariam bens de diversas naturezas, sendo a comprovação da imobilização somente possível de ser realizada após a destinação ulterior dada à mercadoria.

Esclarece, ainda, que a conta n.º 1423000000000, na qual estão contabilizados somente bens, era gerada dentro do SGPI – Sistema de Gerência

de Projetos de Investimentos, que tinha como objetivo centralizar os bens do ativo permanente por ela adquiridos.

Entretanto, conforme entendimento da SLT, em resposta à Consulta de Contribuintes n.º 191/99, destacado pelo Fisco em sua manifestação de fls. 2.514/2.531, “a Lei n.º 6.404/76 não prevê o citado Imobilizado em Andamento, tratando-se pois, de simples subconta no plano de contas da empresa, irrelevante, portanto, para o tratamento legal da questão”.

Ademais, como ressaltado anteriormente, a Autuada lançou na citada conta n.º 142300000000 diversos produtos que não poderiam pertencer ao ativo permanente.

A Impugnante alega que alguns bens não possuíam vinculação a qualquer conta, e, por se tratar de mero erro material, requer que seja relevado neste julgamento.

No entanto, conforme demonstrado pelo Fisco a fls. 2.528, não se trata de “alguns bens”, haja vista que grande quantidade de notas fiscais não foram nem escrituradas na conta 142300000000 – “Obras em Andamento”.

Por fim, visando reduzir a quantidade de informações em duplicidade, e considerando que os quesitos de n.º 1, tanto do contribuinte, como do Fisco e da Câmara de Julgamento possuem pontos em comum, eles foram respondidos pelo Perito simultaneamente.

O Quesito n.º 2 do contribuinte e o Quesito n.º 2 da Câmara de Julgamento também foram respondidos em conjunto, por este acrescentar a resposta daquele.

Verifica-se que, mesmo sem a comprovação de imobilização dos bens, o Perito elaborou a “Tabela 1”, doc. fls. 1.240/1.244, referente às notas fiscais que acobertaram a entrada de bens para o ativo imobilizado, assim, considerados aqueles bens que atendem as condições para imobilização conforme art. 179, inciso IV da Lei n.º 6.404/76 e art. 346 do RIR/99. De acordo com o parecer pericial, alguns, pelas suas características, deveriam ter o seu crédito mantido por serem empregados diretamente na prestação de serviço de telecomunicações, os quais foram assinalados como “atividade fim”.

Conforme demonstrado pelo Perito na “Tabela 1” (fls. 1.240/1.244), dentre os itens que foram objeto de estorno do crédito, há diversos bens que não são empregados diretamente na prestação de serviços de telecomunicações, denominada atividade fim, os quais são empregados em outras atividades desenvolvidas na empresa, denominada atividade meio.

Baseando-se nos contratos apresentados, o Perito identificou os bens que são aplicados direta e imediatamente na prestação de serviço de comunicação, ou imobilizados de uma única vez, na implantação de redes, torres, etc, caracterizando a imobilização. Ao contrário, quando aplicados paulatinamente, caracterizam-se como peças de reposição (uso/consumo).

Não obstante o Perito ter mencionado apenas o número das notas fiscais na “Tabela 1”, há possibilidade de verificação dos seus itens no Anexo 2 do Auto de Infração, doc. fls. 17/33. Não procede, por isso, a reclamação da Autuada que o Sr. Perito não listou os referidos bens em sua tabela, eis que pode-se identificar os materiais no confronto entre a “Tabela 1” elaborada pelo perito e o Anexo 2 do Auto de Infração.

Concorda-se com o Perito que devam ser mantidos os créditos destacados nas notas fiscais que acobertaram a entrada de bens que são utilizados na atividade desenvolvida pela Impugnante, isto é, na prestação de serviço de telecomunicação, as quais encontram-se assinaladas na “Tabela 1”, como “atividade fim”, nos termos do quadro de fls. 2.454/2.463, quando adquiridos após 01/11/96 (inclusive) – data de emissão do documento fiscal - exceto em relação àquelas identificadas pelas “notas” 03; 13; 14; 20 (exclusive unidades de fitas para gravação de dados) e 34.

Como se vê por tais notas (fls. 2.473/2.476) – que passam a integrar a presente decisão - os bens compreendidos nos destaques acima não se enquadram no conceito apontado pelo Perito, não sendo permitido o creditamento do imposto. Senão vejamos:

Nota 03 – Materiais que permanecem em estoque, sendo adquiridos na condição de sobressalentes, portanto, material de reposição.

Nota 13 - Tratam-se de impressos (documentação técnica), que muito embora inerentes aos produtos do ativo, não se sujeitam à incidência do ICMS em uma eventual saída posterior.

Nota 14 – Grupo composto por telefones celulares e acessórios, que até poderiam ser admitidos como bens do ativo. Entretanto, a própria Autuada informa não saber a real utilização dos equipamentos, se na própria empresa ou se cedidos aos clientes, impossibilitando, desta forma, o creditamento.

Nota 20 – Neste item o Perito relaciona equipamentos de informática e afins, que indubitavelmente são utilizados nos escritórios da Autuada, não sendo lícito o aproveitamento dos créditos. Exceção se faz ao item “unidades de fitas para gravação de dados”, que eventualmente podem estar sendo utilizadas no processo central de comunicação, para controle das chamadas. Assim, em relação a este produto, há de se aplicar o disposto no inciso II, do art. 112, do CTN, e conceder o crédito respectivo.

Nota 34 – Neste item, não obstante a conversão do telefone público à ficha para telefone público a cartão, as peças substituídas se encaixam na condição de partes e peças, ainda que tenham melhorado a base tecnológica do equipamento. Ainda mais quando não existem provas de um novo lançamento dos equipamentos modificados em nova “conta do imobilizado”.

De se destacar, também, que as mercadorias adquiridas da Promom Eletrônica Ltda, não obstante tratem-se de bens do ativo, *in casu* não ensejam o

creditamento, uma vez que as notas fiscais inerentes foram emitidas em datas anteriores a 01/11/96, época em que não se admitia o crédito pelas aquisições de bens destinados ao imobilizado. Nota-se que muito embora a planilha as tenha indicado como entradas em 01/11/96, os documentos anexados aos autos demonstram o contrário, que foram emitidas em período bem anterior à data mencionada, ou quando próxima, existe a comprovação do trânsito da mercadoria antes da data limite.

Portanto, em relação a tais mercadorias, não há que se falar em crédito do imposto.

Com relação ao crédito destacado nas demais notas fiscais, correto o estorno eis que os bens que deram entrada mediante tais documentos são empregados em outras atividades desenvolvidas na empresa, denominadas pelo perito como “atividades meio”, nos termos da legislação vigente.

Fazendo a análise à luz do conceito de matéria-prima e produto intermediário, o Perito constatou que, dentre os itens desclassificados pelo Fisco, não tem nenhum item que pode ser classificado como matéria-prima ou produto intermediário.

Por outro lado, o Perito elaborou a “Tabela 2”, dela fazendo constar as notas fiscais relativas a entradas para manutenção da planta.

Nota-se que o Perito adotou como conceito de insumo aquele adotado pela contribuinte, ou seja, bens destinados à manutenção da planta de telecomunicações.

O Perito observou que “o conceito adotado pelo contribuinte para insumo abriga bens que também são abrangidos no conceito de bens de uso e consumo adotado pela fiscalização.

Cita-se, por exemplo, as divisórias e materiais utilizados para sua instalação, portas, mesas, cadeiras, arquivos e diversos móveis (nota 1); roteadores, chaveadores, cabos, conectores, controladores (nota 16); equipamento de esterilização (nota 18); suporte para terminal de vídeo (nota 18); balança (nota 31); que, pelas suas características, utilidade e finalidades próprias, são empregados em atividade meio da empresa, embora utilizados nas atividades da empresa.

No laudo pericial é esclarecido que as peças, partes e sobressalentes que tiveram o crédito do imposto estornado no “código de ocorrência 3 e 5” são aplicados como peças de reposição, não dando direito ao crédito do ICMS, conforme legislação tributária vigente à época, salvo as exceções descritas na “Tabela 1” na coluna “imob. ativ. fim”.

O Perito esclarece, ainda, que as notas fiscais cujos créditos do imposto foram estornados com o “código de ocorrência 4” referem-se a reajuste ou

complemento de notas fiscais cuja entrada de bens para o ativo imobilizado se deu anterior a 01.11.96 e/ou de produtos que não dão direito a crédito do imposto.

Portanto, as aquisições de bens pertencentes ao ativo permanente da empresa somente dão direito ao aproveitamento do crédito, desde que satisfeitas as condições estabelecidas na legislação tributária, a partir de 1º de novembro de 1996, conforme dispõe a subálnea a.1 do inciso II do art. 66 do RICMS/96.

Dessa forma, todos os bens adquiridos para serem utilizados em atividade-meio da empresa, conforme identificado pelo Sr. Perito, não dão direito ao crédito do imposto pela sua entrada no estabelecimento.

Sendo assim, correta a glosa dos créditos destacados nas notas fiscais descritas na "Tabela 2".

Com relação às notas fiscais marcadas no documento n.º 1, fls. 2.488/2.506, conforme demonstrado pela fiscalização, não dão direito a crédito do imposto.

Embora, o Sr. Perito ter indicado que as entradas relativas a tais notas fiscais estejam ligadas à atividade-fim da empresa, as notas fiscais de reajuste/complementação de preço, identificadas no "código de ocorrência 4" não dão direito à apropriação do crédito do imposto, face o não aproveitamento do crédito relativo às notas fiscais originais.

Quanto a nota fiscal marcada pela Autuada, cujo crédito foi estornado pelo Fisco com o "código de ocorrência 5", fls. 2.489, conforme observado pelo Fisco, trata-se de estorno parcial, por se referir a partes e peças/sobressalentes.

O estorno de crédito de ICMS relativo às notas fiscais relacionadas e marcadas às fls. 2.488, 2.490, 2.491, 2.493, 2.495, 2.501 e 2.502, com "código de ocorrência 6", se deve ao fato da Autuada não ter apresentado a primeira via da nota fiscal. O estorno do crédito do imposto, neste caso, está em conformidade com o disposto no art. 70, inciso VI do RICMS/96.

Com relação às notas fiscais, cujos créditos foram estornados com o "código de ocorrência 7", tratam-se de entrada de mercadorias ocorrida em mês posterior ao do período fiscalizado. Os carimbos apostos nos documentos de fls. 465, 467, 469, 472, 473, 474, 475 e 476 comprovam a entrada nos meses de janeiro e fevereiro de 1997. Adverte-se que o crédito do imposto deve ser apropriado no mês que ocorreu a entrada da mercadoria, nos termos do art. 67 do RICMS/96. Sendo assim, não se faz correto o aproveitamento do crédito em mês anterior ao da entrada da mercadoria.

Com relação aos créditos do ICMS referentes às notas fiscais relacionadas na Tabela 2, doc. fls. 2.464/2.472, reputa-se correto o estorno, uma vez que tratam-se de materiais de reposição, sem comprovação de sua imobilização.

Conforme salientado pelo Fisco, nos quadros de fls. 980/982, a Autuada comete alguns enganos, tendo em vista que não foram estornados créditos relativos à entrada de água dos sistemas de refrigeração e combustível (álcool, gasolina e óleo diesel), como se verifica do Anexo II, quadros de fls. 17/33.

Como esclarece a fiscalização, foi estornado o crédito de ICMS relativo a “álcool Montenegro 1000 ml”, adquirido por meio da nota fiscal de fls. 676, emitida por Poliplac Distribuidora Ltda., que demonstra que não se trata de combustível.

Com relação a falta de apresentação das 1^{as} vias das notas fiscais, o procedimento do Fisco encontra-se respaldado pelo artigo 70, inciso VI, do RICMS/96:

“Art. 70 – Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

VI – o contribuinte não possuir a 1^a via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e a aprovação da autoridade fazendária de circunscrição do contribuinte” (grifo nosso).

O art. 63 do RICMS/96 determina expressamente que “o abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante a apresentação da 1^a via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e na hipótese do item 2 do § 1^o.

No presente caso, as entradas não se enquadraram nas exceções previstas na legislação que concedem o direito de apropriação do imposto.

Tendo em vista a falta de comprovação da autenticidade dos valores a serem compensados, nos termos do artigo 62 do RICMS/96, reputa-se correto o estorno do valor do imposto, cuja 1^a via do respectivo documento não foi apresentada. No Anexo 2 as notas fiscais objeto de tal estorno foram identificadas na coluna “Código de Ocorrência” como n.º 6.

Entende-se também legítimo o estorno de crédito do ICMS, cuja entrada dos produtos ocorreu em meses posteriores, tendo em vista que “o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorreu a aquisição ou o recebimento da mercadoria, ou a utilização do serviço, conforme o caso”, consoante o artigo 67 do RICMS/96.

Com relação ao crédito de ICMS de notas fiscais relativas a reajuste/complemento, conforme explica a fiscalização, tais documentos referem-se a outras notas fiscais cujos créditos não foram aproveitados pela Impugnante. “ou seja, a Autuada aproveitou o crédito de ICMS de notas fiscais, como as de fls. 63 a 78, 337 a 342, 801 a 958, que foram emitidas para reajuste de preço, em sua

grande maioria, sendo que as notas fiscais originais não geraram crédito de ICMS, em datas bem anteriores, por exemplo, ao período em que se tornou legal o aproveitamento de crédito de ICMS sobre o ativo permanente, que é a partir da vigência da Lei Complementar 87/96”.

Neste caso também entende-se correto o estorno, eis que, se as notas fiscais originais não geraram aproveitamento de crédito de ICMS, pois são anteriores ao período em que se tornou legal o aproveitamento de crédito de ICMS sobre o ativo permanente, não há que falar de aproveitamento de crédito de ICMS nos casos de reajuste de preço a elas relativos.

Quanto as considerações da Impugnante a respeito do princípio da não-cumulatividade, que pretende argüir a inconstitucionalidade da vedação do direito de creditamento, ressaltamos a limitação de competência estatuída no art. 88, I, da CLTA/MG. Por outro lado, a instauração do contencioso administrativo fiscal não veda o acesso do contribuinte ao Poder Judiciário, este sim o foro competente para apreciar questões de ordem constitucional, nos termos do art. 5º, inciso XXXV, da CF/88.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais relativas aos créditos destacados nas notas fiscais que acobertaram a entrada de bens utilizados na atividade fim da empresa, identificadas na “Tabela 1” do Laudo Pericial (fls. 2454 a 2463), cujas datas de aquisição (de emissão da nota fiscal) sejam posteriores a 01/11/96 (inclusive), exceto em relação àquelas identificadas pelas “notas” 03; 13; 14; 20 (exclusive unidades de fitas para gravação de dados) e 34. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Windson Luiz da Silva, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Mendes Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Relator: Roberto Nogueira Lima

4 - DESTINATÁRIO DIVERSO

Acórdão: 16.444/04/1ª - (Publicado no “MG” de 11/03/04)

EMENTA

NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Se os destinatários constantes das notas fiscais, de fora do Estado, declaram não terem adquirido e nem recebido as mercadorias e o emitente

não comprova a efetiva entrega, legitima-se o procedimento fiscal de exigir, além da penalidade específica, o ICMS e MR, referente à diferença de alíquota apurada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, em decorrência da Autuada ter consignado em notas fiscais destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria efetivamente se destinou. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso V, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 116 a 121, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 127 a 128.

A Auditoria Fiscal exara o despacho interlocutório de fls. 132, o qual não é cumprido pela Autuada.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 136 a 138, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

O presente PTA trata da exigência do ICMS não recolhido e/ou recolhido a menor, entre março e agosto de 2002, apurado por meio de recomposição da conta gráfica (fl. 08), da respectiva Multa de Revalidação e da Multa Isolada capitulada no inciso V, do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, em face da menção, nos documentos fiscais relacionados à fl. 07, de destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias realmente se destinaram.

A Autuada não logrou comprovar que as mercadorias constantes das notas fiscais arroladas pelo Fisco efetivamente ingressaram nos seus estabelecimentos, uma vez que não quis ter sequer o trabalho de comprovar as operações através de documentos relacionados com os pagamentos recebidos.

Apenas e tão somente, o que a Impugnante faz é alegar que as compras foram realizadas por meio de telefone.

O feito fiscal teve ensejo nos Avulsos de Conferência n.º 12.03.0051.02, 12.03.0052.02, 12.03.0053.02, 12.03.0067.02, 12.03.0071.02 e 12.03.0072.02, emitidos em nome da Autuada.

O Fisco mineiro envidou esforços junto aos Fiscos dos estados de destino das mercadorias indicado nas notas fiscais emitidas, com o fito de aferir o real destino dado a elas, já que havia o indício da indicação, nesses documentos, de destinatários diversos daqueles para quem as mercadorias efetivamente se destinaram.

O fato restou evidenciado ante as declarações firmadas pelos supostos destinatários indicados nas notas fiscais da Autuada (fls. 67, 76, 77, 81,

92, 93, 102, 103, 112 e 113), negando a aquisição e o recebimento das mercadorias nelas consignadas.

Corroborado com essas declarações, que deixa entrever que as mercadorias não adentraram em território de outras unidades da Federação, infere-se que foram elas comercializadas ou entregues neste Estado, com evidente prejuízo para a Fazenda.

Por tal fato o Fisco exige a complementação do imposto à alíquota interna, respectiva multa de revalidação e a penalidade isolada específica de 20%.

Cabe acrescentar que as asserções defensivas fariam sentido se junto a elas fossem acostados elementos que comprovassem os recebimentos referentes às operações, que identificassem os destinatários, como cópia de cheques, ordens de pagamento, etc., eis que os valores envolvidos assim aconselham. Se assim não fez a Impugnante, mesmo após o solicitado pela Auditoria Fiscal, é porque as transações noticiadas nas notas fiscais são irreais.

Assim, correta se afigura a autuação fiscal com a devida imposição à Autuada da penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso V, da Lei 6.763/75, pelo que devem ser mantidas, na íntegra, as exigências formalizadas no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

Relator: Windson Luiz da Silva

5 - DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO

Acórdão: 16.484/04/3ª - (Publicado no "MG" de 05/08/04)

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO. Operações com borra e escória de alumínio com utilização indevida do instituto do diferimento, pois, embora os produtos possam ser classificados na posição 7602 da NBM/NCM, não foram comercializados na forma de lingote ou tarugo, condição prevista no art. 747, do RICMS/91, além de não se enquadrarem nos conceitos de "sucatas", "aparas", "resíduos" ou "fragmentos", nos termos do art. 748, c/c art. 749, do mesmo Regulamento. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Conforme relatório do Auto de Infração de fls. 50/51, antecedido pelo Termo de Ocorrência de fl. 04, versa a presente autuação sobre utilização indevida do diferimento do ICMS em operações com borra e escória de metais não ferrosos.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 56/69, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 110/112.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fl. 114, o que resultou no Recurso de Agravo de fls. 117/119.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 122/128, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 1.^a Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 11/12/2001, decide, em preliminar, à unanimidade, em dar provimento ao Recurso de Agravo, deferindo o requerimento de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 132/133.

Também apresentaram seus quesitos a Fazenda Pública Estadual e a Impugnante, conforme documentos de fls. 134/135 e 139/140.

O laudo pericial e os documentos e informações que o subsidiaram encontram-se acostados às fls. 154/165 e 166/545, respectivamente.

A Auditoria Fiscal determina a realização da diligência de fl. 551, gerando a manifestação da Impugnante de fl. 554, através da qual a empresa informou sua desistência da participação de seu assistente técnico na perícia que seria realizada.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 560/564, ratifica seu posicionamento, opinando mais uma vez pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Quando da lavratura do Termo de Ocorrência (fl. 04), o Fisco elaborou o quadro de fls. 07/16, indicando as notas fiscais emitidas pela Impugnante, relativas a saídas de borra e escória de alumínio, com a utilização indevida do diferimento do ICMS, e anexou cópias de 03 (três) notas emitidas (fls. 23/25).

Pelas cópias das NF à época anexadas, observa-se que a Autuada classificava o produto comercializado sob o código 26.20 da NBM, nelas fazendo constar que o ICMS era diferido nos termos do art. 747, do RICMS/91.

“Art. 747 - O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de lingote e tarugo de metal não ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7601, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), e de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - para consumo, exceto em processo de industrialização;

II - para fora do Estado;

III - de estabelecimento industrial situado no Estado, do produto resultante do processo de industrialização, no qual foram consumidos ou utilizados.”

No entanto, os produtos classificados na posição 2620 da NBM, não faziam jus ao diferimento do ICMS, uma vez que o dispositivo regulamentar acima transcrito não previa essa técnica de tributação para os referidos produtos.

Em sua primeira peça defensiva (fl. 30), a Autuada assim se pronunciou:

“O único erro cometido pela Impugnante foi quanto à classificação contida nas notas fiscais: posição fiscal 26.20 quando o correto seria 76.02. Em sua peça fiscal as Auditoras fiscais basearam na consulta de n.º 108/88, feita pela Alcan Alumínio Brasil S/A, esquecendo-se que a Alcan é fabricante primária de alumínio, operando com alumínio em seu estado bruto, enquanto a Polimetal processa fusão de sucatas, estando pois enquadradas de acordo com as “Notas Explicativas do Sistema Harmonizado” na posição 76.02 – Desperdícios e Resíduos de Alumínio.” (G.N.)

35): Por sua vez, o Fisco assim se manifestou relativamente à matéria (fl.

“Diante do exposto, e após termos constatado “in loco”, através de diligência efetuada junto à empresa, entendemos que o produto objeto desta autuação, está corretamente classificado na

posição 26.20, e que este está sujeito a tributação normal do ICMS, não sendo contemplado nas posições indicadas no art. 747 do Dec. 32.535/91 (76.01 e 76.02).” (G.N.)

Assim, desde a lavratura do Termo de Ocorrência, Fisco e Autuada travavam disputa quanto à correta classificação fiscal dos produtos *borra e escória de alumínio*, dilema este que persistiu indefinidamente.

Tratando-se de assunto eminentemente técnico, a 1.ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 11/09/2001, deferiu o requerimento de prova pericial formulado pela Impugnante e apresentou os quesitos listados às fls. 132/133, no intuito de dirimir as dúvidas existentes quanto à matéria.

Em atendimento à determinação da 1.ª Câmara, o Fisco acostou aos autos (fls. 154/165) o laudo pericial solicitado, através do qual foram respondidos todos os quesitos propostos, inclusive aqueles apresentados pela Impugnante (fls. 66/67 e 118/119) e pela Fazenda Pública Estadual (fls. 142/143).

Dentre os quesitos apresentados, destacam-se os abaixo transcritos, seguidos das respostas do Sr. Perito, uma vez que suficientes para a elucidação da matéria ora em análise.

Quesitos da Impugnante (fls. 155/158):

2) Queira o Sr. Perito informar, de conformidade com o procedimento acima, qual o produto resultante do processo industrial desenvolvido pela Impugnante. Existem resíduos? Em caso positivo, informar qual a sua classificação fiscal?

Resposta: O produto principal obtido no processo referido é o alumínio metálico na forma líquida, que é vazado em lingoteiras que dão as formas usuais ao produto final, a saber: lingote, lingotinho, estrela e gotão. Pode também, o material na forma granulada, utilizando o processo de lingotamento com sopro combinado de ar.

Existe resíduo sim, que é um material de aspecto físico poroso, contendo alumínio, principalmente na forma de óxido, além de outros elementos, tais como: magnésio, silício, cobre, chumbo, zinco, etc. **Este material é habitualmente denominado borra ou dross.**

3) Com base nos controles estabelecidos pela Impugnante e nas condições técnicas de fabricação, é possível informar se os produtos listados nas notas fiscais objeto da autuação se classificam em qual posição fiscal?

Resposta: Entendemos que referidos produtos se enquadram na posição **7602**.

4) Estando classificados na posição 76.02, são amparados por diferimento do ICMS. Portanto, queira o Sr. Perito informar se pelas demais características das operações realizadas as mesmas se enquadram no figurino traçado na legislação de regência para assegurar tal diferimento?

Resposta: As operações objeto da ação fiscal, foram realizadas, conforme notas fiscais emitidas, no período de junho de 1991 a dezembro de 1995, sob a égide, portanto, do RICMS aprovado pelo Decreto n.º 32.535, de 18 de fevereiro de 1991. A legislação de regência, à época dos fatos, assim estabelecia (RICMS/91):

Art. 747 - O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de lingote e tarugo de metal não ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7601, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), e de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - para consumo, exceto em processo de industrialização;

II - para fora do Estado;

III - de estabelecimento industrial situado no Estado, do produto resultante do processo de industrialização, no qual foram consumidos ou utilizados.

.....
Art. 748 - Considera-se:

I - sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria ou parcela desta que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, assim como: papel usado, ferro velho, cacos de vidro, fragmentos e resíduos de plástico, de tecido e de outras mercadorias;

(387) II - enquadrada no inciso anterior, a mercadoria conceituada como objeto usado nos termos do item 4, do § 1º do artigo 71, quando destinada à utilização, como matéria-prima ou material secundário, em estabelecimento industrial.

.....
Art. 749 - Para o efeito da definição contida no artigo anterior, é irrelevante:

I - que a parcela de mercadoria possa ser comercializada em unidade distinta;

II - que a mercadoria ou sua parcela conserve a mesma natureza de quando originariamente produzida.

Verifica-se assim, que nos termos da legislação de regência, não basta estar o produto enquadrado na posição 76.02, para fazer jus ao diferimento. Nos termos do “caput” do art. 747, é necessário ainda, cumulativamente, que o produto esteja na forma de lingote ou tarugo.

Lingote e Tarugo são as formas que os metais, após fusão, adquirem por vazamento em molde. Se diferenciam apenas no formato, ou seja, geralmente, o lingote recebe a forma trapezoidal e o tarugo a forma quadrada ou retangular.

Observa-se ainda, que o produto em questão, não se enquadra no conceito de sucata, aparas, resíduo ou fragmento de mercadoria, nos termos do art. 748 citado, o que também, se fosse o caso, lhe garantiria a fruição do instituto do diferimento.

7) Pela análise do processo industrial, bem como pelo conhecimento técnico e verificação local, é possível fazer a classificação dos produtos listados nas notas fiscais objeto da autuação?

Resposta: “...concluimos que os subprodutos em questão, atendem as condições para enquadramento na posição **76.02 da TIPI**. Nesse sentido, a título de complementação de informação, destacamos trecho da fala do Contribuinte/Autuado datada de 04 de julho de 2002 (Anexo I), onde o mesmo informa que as partículas de alumínio presentes neste resíduo são recuperáveis: “...Neste processo há ainda a geração de resíduos ou borra contendo partículas de alumínio, que recuperamos em um novo processo ou vendemos para empresas do ramo, usando a classificação 7602 da NBM/NCM.”

Quesitos da 1.ª Câmara (fls. 158/160):

5) As mercadorias constantes das referidas notas fiscais podem ser consideradas como “sucatas”, “aparas”, “resíduos” ou “fragmentos”, nos termos do art. 748, do RICMS/91?

Resposta: Não.

6) Em função dos quesitos “3”, “4” e “5”, informar se as operações objeto da presente autuação estavam amparadas pelo instituto do diferimento, nos exatos termos do art. 747, do RICMS/91?

Resposta: Não.

Quesito da Fazenda Pública Estadual:

01) Prevê o art. 230 do Anexo IX do RICMS/96, parte inicial, o diferimento do ICMS nas saídas de lingote e tarugo de metal não ferroso classificado entre outras, na posição 7602 da NBM. Resumidamente, para efeitos de diferimento, duas as condições a serem preenchidas: a mercadoria deve ser lingote ou tarugo

de metal não ferroso e ser classificada na posição 7602 da NBM. Pergunta-se: a norma exige, concomitantemente, o preenchimento das duas condições acima?

Resposta: Sim.

As respostas dadas pelo Perito Oficial aos quesitos acima já demonstram, de forma cristalina, que **as operações objeto da presente autuação não se encontravam abrangidas pelo diferimento do imposto**, pois, embora a correta classificação dos produtos ser a posição 7602 da NBM/NCM, **eles não foram comercializados na forma de lingotes ou tarugos** e não se enquadram nos conceitos de "sucatas", "aparas", "resíduos" ou "fragmentos", nos termos do art. 748, c/c art. 749, do RICMS/91.

Não obstante, transcreve-se abaixo parte do parecer da Auditoria Fiscal, que abrange outros aspectos relevantes relativos à matéria, inclusive comentários sobre aspectos históricos da legislação mineira, em relação ao diferimento do imposto em operações com os produtos ora analisados, ratificando a decisão desta Câmara quanto à correção do trabalho fiscal.

"Observa-se que a finalidade da perícia determinada pela 1ª Câmara de Julgamento é verificar se os produtos listados nas notas fiscais objeto da autuação enquadram-se na posição 7602 da NCM, e estando classificados na referida posição, se as operações estão amparadas pelo benefício do diferimento do ICMS.

Não obstante, o estabelecimento da Autuada encontrar-se com as suas atividades paralisadas, com base em informações técnicas e verificação de documentos, o Sr. Perito pôde esclarecer que o produto principal resultante do processo industrial desenvolvido pela Impugnante "é o alumínio metálico na forma líquida, que é vazado em lingoteiras que dão formas usuais ao produto final, a saber, lingote, lingotinho, estrela e gotão. Pode também ser obtido, o material na forma granulada, utilizando o processo de lingotamento com sopro combinado de ar".

Ele informa, ainda, que no processo de produção ocorre a geração de resíduo, "que é um material de aspecto físico poroso, contendo alumínio principalmente na forma de óxido, além de outros elementos, tais como, magnésio, silício, cobre, chumbo, zinco, etc.", acrescentando que "este material é habitualmente denominado borra ou dross".

Embora a Consulta respondida pela Receita Federal, doc. fls. 89/93, ter perdido seus efeitos, conforme Ofício n.º 347 da Delegacia da Receita Federal, doc. fls. 491/492, o Sr. Perito verificou que, face os elementos teóricos oferecidos, ela demonstrou de forma clara o enquadramento dos produtos objeto da autuação (borra/escória de alumínio) na posição 7602.

Com base na mencionada Consulta, nos controles estabelecidos pela Impugnante e nas condições técnicas de fabricação, o Sr. Perito concluiu que tais produtos, o quais encontram-se listados nas notas fiscais objeto da autuação enquadram-se na posição 7602 da NCM.

Ao analisar a evolução dos dispositivos do RICMS correspondentes à matéria, o Sr. Perito concluiu que o Regulamento do ICMS não pretendeu contemplar os produtos anteriormente enquadrados na posição 7602 que prevaleceu até 31.12.88, com a TIPI aprovada pelo Decreto n.º 89.241, de 23.12.83.

Inclusive, é observado pelo Sr. Perito que o RICMS/84 até 31.03.89 especificava apenas a posição 7601, a qual já abarcava em suas subposições os produtos: 76.01.01.00 - Alumínio em bruto; 76.01.02.00 - Ligas de alumínio; 76.01.03.00 - Desperdício e sucata."

Até 31.03.89, já existia na TIPI a posição 76.02.00.00, que correspondia aos produtos - Barras, Perfilados e Fios de Seção Maciça de Alumínio. No entanto, a referida posição não era contemplada com o diferimento pelo RICMS.

Como salientando na perícia, com o advento da TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 97.410, de 23.12.88, com efeitos a partir de 01.01.89, a posição 7601 deixou de contemplar os desperdícios e resíduos de alumínio, que passaram a ocupar a posição 7602.00.0000.

Conforme concluído no laudo pericial, ao se alterar o RICMS a partir de 01.04.89, com a inserção da posição 7602, o legislador pretendeu continuar

abarcando os desperdícios e resíduos de alumínio, que migraram para a referida posição.

Concorda-se com o Sr. Perito que, para fazer jus ao diferimento previsto no art. 747 do RICMS/91, vigente à época das operações, deverão ser atendidas todas as condições ali previstas.

(...)

Como ressaltado no laudo pericial, não basta estar o produto enquadrado na posição 7602 para fazer jus ao diferimento. No termos do "caput" do art. 747, é necessário ainda, cumulativamente, que o produto esteja na forma de lingote ou tarugo.

Conforme esclarece a perícia, "lingote e tarugo são as formas que os metais, após fusão, adquirem por vazamento em molde. Se diferenciam apenas no formato ou seja, geralmente, o lingote recebe a forma trapezoidal e o tarugo a forma quadrada ou retangular".

O Sr. Perito constatou que os produtos comercializados pela Impugnante apresentam-se em forma irregular, de aspecto físico poroso, denominado borra ou dross.

Sendo assim, por se tratar de produto de forma diversa de lingote ou tarugo, o produto comercializado pela Impugnante não atende plenamente o disposto no art. 747 do RICMS/91 para a operação se beneficiar do diferimento do ICMS.

Observa-se que, conforme informação da Autuada e de algumas empresas destinatárias do produto, o Sr. Perito verificou que os materiais objeto da autuação são utilizados pelas destinatárias tanto em seu processo produtivo, como são revendidos no estado em que são adquiridos.

Dessa forma, os mencionados produtos não se enquadram no conceito de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria previsto no art. 748 do RICMS/91, o que lhe garantiria o benefício do diferimento.

(...)

Portanto, os produtos constantes das notas fiscais objeto da autuação não fazem jus ao benefício do diferimento, uma vez que, embora enquadrados na posição 7602 da NCM, tais produtos não atendem o disposto no "caput" do art. 747 do RICMS/91, vigente à época, eis que não se apresentam em forma de lingote ou tarugo.

Dessa forma, correto o trabalho fiscal, tendo em vista que a Impugnante utilizou indevidamente o instituto do diferimento relativamente às operações descritas nas notas fiscais em tela.

Então, reputam-se legítimas as exigências fiscais, conforme proposto pela Auditoria Fiscal que nos precedeu em seu parecer de fls. 122/128."

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração.

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

Relator: José Eymard Costa

Acórdão: 15.914/04/2ª - (Publicado no "MG" de 26/08/04)

EMENTA

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – DESTINATÁRIO DIVERSO - Comprovado nos autos a utilização indevida do instituto do diferimento (previsto no art. 8º c/c item 38, alínea "b", do Anexo II, do RICMS/96 e RICMS/02), uma vez que as empresas destinatárias, consignadas nas notas fiscais autuadas, declaram não ter adquirido as mercadorias nelas descritas. Legítimas, portanto, as exigências de ICMS e MR, face a descaracterização do diferimento, bem como da penalidade prevista no art. 55, inciso V, da Lei 6763/75, em virtude da indicação de destinatário diverso nos documentos fiscais autuados. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – Emissão das notas fiscais (relacionadas às fls. 08 e 09 dos autos), no período de outubro/2001 a março/2003, ao abrigo indevido do diferimento, uma

vez que os destinatários consignados em referidos documentos declararam não ter adquirido as mercadorias constantes dos documentos retro mencionados.

2 – Indicação de destinatário diverso nos documentos acima citados.

Lavrado em 12/01/04 - AI exigindo ICMS, MR e MI (prevista no art. 55, inciso V, da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 74/82.

O Fisco se manifesta às fls. 175 a 177, refutando as alegações da Impugnante.

DECISÃO

Exige-se no presente Auto de Infração ICMS e multa de revalidação, em virtude da descaracterização do diferimento nas operações acobertadas pelas notas fiscais elencadas às fls. 08 e 09 dos autos, bem como multa isolada em virtude da consignação de “destinatário diverso”, nos documentos retro citados.

A comprovação das irregularidades apontadas na peça acusatória deu-se através das declarações de fls. 13 a 16, nas quais os destinatários mencionados nas notas fiscais autuadas (ABC Indústria e Comércio S.A e Indústria de Adubos São João Ltda.) afirmam não terem adquirido nenhum produto da empresa ora Autuada.

Importante frisar que o diferimento previsto no art. 8º (Parte Geral do RICMS/96 e RICMS/02) c/c item 38, do Anexo II, dos citados regulamentos, mencionado nas NF objeto da presente autuação, somente se aplica nas saídas em operações internas, que tenham como destinatário estabelecimento comercial ou industrial e desde que observadas as condições previstas nos artigos 256 a 258, do Anexo IX, do RICMS/96 e artigos 240 a 242 da Parte I do Anexo IX, do RICMS/02.

Se a mercadoria descrita nas notas fiscais autuadas não tiveram como destinatários aquelas empresas nelas descritas, não há se falar em aplicação do diferimento supra referido.

Ademais a Impugnante não logrou êxito ao tentar demonstrar que o “sebo bovino” teve como destino as empresas ABC Indústria e Comércio S.A e Indústria de Adubos São João Ltda., uma vez que anexou aos autos apenas extratos bancários, os quais comprovam somente que os valores constantes das notas fiscais foram recebidos, porém deles não se extrai quem foi o efetivo depositante daquelas quantias.

Não resta dúvida que no vertente caso o ônus da prova cabe ao sujeito passivo, visto que o Fisco trouxe quando da lavratura do Auto de Infração as mencionadas declarações para alicerçar o trabalho fiscal.

Legítimas, portanto, as exigências constantes do vertente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento.

Relatora: Aparecida Gontijo Sampaio

6 - EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL

Acórdão: 16.459/04/1ª - (Publicado no "MG" de 08/04/04)

EMENTA

EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL - ECF - SAÍDAS DESACOBERTADAS. Constatou-se saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal hábil, tendo em vista restar provado que o Contribuinte emitiu cupons fiscais sem os levar a registro no resumo das vendas diárias, expresso na "REDUÇÃO Z" e no livro de Registro de Saídas. Em face da não apresentação da totalidade das fitas-detalhes relativas aos ECF's investigados, reputa-se legítimo o arbitramento do valor das operações desacobertas, efetuadas no período de junho/02 a novembro/02, tomando-se como parâmetro o percentual das saídas desacobertas ocorridas no período de dezembro/02 a abril/03, apurado no AI 01.000142735-92, lavrado contra o mesmo Sujeito Passivo, com fundamento na regra inserida no art. 13, § 27 da Lei 6763/75 e art. 53, incisos I e V do RICMS/96, justificando, pois, a cobrança do ICMS, MR e MI de 40%, prevista no art. 55, II, da Lei 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SECCIONAMENTO DE FITAS-DETALHES. O contribuinte seccionou fitas-detalhes emitidas em seus equipamentos emissores de cupons fiscais, em desacordo com o disposto no art. 106 da Portaria SRE nº 3.488/02 e art. 111, da Portaria SRE nº 3.492, de 23/09/02, ensejando, pois, a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei 6763/75 c/c art. 219 e inciso VII do art. 220, ambos do RICMS/MG.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS. Configurado nos autos a falta de entrega de documentos obrigatórios (fitas-detalhes), nos prazos estipulados pelo Fisco, legitimando, portanto, a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, da Lei 6763/75.

Lançamento procedente – Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre cobrança de ICMS, MR e MI (40%, 489,80 UFIR's e 200 UFIR's), em vista das acusações de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal hábil, seccionamento de fitas-detalhes e da

falta de entrega da totalidade de documentos obrigatórios (fitas-detalhes), impressas no período de junho/02 a novembro/02, nos prazos estipulados pelo Fisco.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 110/136.

Afirma, em preliminar, que não há provas da acusação de adulteração dos seus ECFs que pudessem justificar a omissão de operações realizadas e que a segunda acusação fora baseada em mera presunção.

Diz que a totalidade das fitas-detalhes foram entregues ao Fisco, intactas e sem qualquer violação, tanto assim que nenhuma ressalva foi consignada pelas autoridades responsáveis pelo "Auto de Busca Apreensão e Depósito", seja pelo Agente Fiscal, seja pela autoridade judicial.

Acresce que somente um mês e meio após a apreensão é que fora intimada a apresentar as partes das fitas-detalhes seccionadas e ainda não entregues.

Insinua que as provas teriam sido violadas após o momento da apreensão, arguindo que, tanto o oficial de justiça quanto a autoridade fiscal, não se pronunciaram quanto ao suposto seccionamento das fitas-detalhes, por ocasião da apreensão.

Por essa razão, não admite ser responsabilizada por eventual omissão ou danos ocorridos após a apreensão dos equipamentos e de documentos já sob a guarda do Fisco.

No mérito, diz ser ilegal o arbitramento do valor das operações, o que só se pode admitir quando provada a inidoneidade dos registros contábeis ou dos ECF's, o que não é o caso dos autos; aduz que o arbitramento fere a disposição inserida no art. 142 do CTN, pois que não identifica o fato gerador, não determina a matéria tributável, nem apresenta um resultado líquido, certo e exato, o que acarreta a nulidade do lançamento.

Alega que o percentual de 43,31%, atribuído ao faturamento supostamente omitido, não passa de presunção com base em dados alheios à contabilidade e a realidade fática do Autuado.

Assegura que, se as fitas-detalhes não estão "batendo" com os valores levados a registro, é possível que tenham sido violadas após o ato da apreensão ou, ainda, que tenham sido emitidas por outro equipamento diverso daquele apreendido.

Argumenta que o Fisco não trouxe aos autos provas da real ocorrência do fato gerador, o que contraria o ordenamento jurídico pátrio e a jurisprudência do Egrégio STJ.

Entende que o procedimento fiscal remonta os tempos da ditadura ou da "Idade Média", em que a autoridade acusava sem qualquer prova ou fundamento, impondo ao Defendente o ônus de provar que não cometeu o ato contido na acusação.

Reitera que todas as fitas-detalhes do período foram entregues ao Fisco, afirmando não ter meios de provar que não realizou as operações que lhe foram imputadas; que seus equipamentos não foram violados, razão pela qual assegura não ter havido qualquer redução nas operações neles registradas.

Assinala que sequer as operações isentas ou as não tributadas foram consideradas pelo Fisco no arbitramento, presumindo tributadas todas as operações.

Nega a acusação que lhe foi imputada relativamente ao seccionamento de fitas-detalhes, destacando que nenhuma irregularidade neste sentido foi aludida no momento da apreensão, insistindo que, se houve irregularidades, estas surgiram após a entrega dos documentos apreendidos.

Requer, ao final, o julgamento da improcedência do lançamento.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 109.

O Fisco, em manifestação de fls. 230/246, refuta as alegações da defesa.

Informa que no momento da apreensão apenas selecionou os documentos de interesse do Fisco e lacrou os equipamentos, cabendo ao Oficial de Justiça tão-somente relacionar os documentos e equipamentos apreendidos, os quais seriam objeto de auditagem posterior.

Enfatiza que os documentos requisitados via TIAF nº 137253 (fl. 02), para apresentação imediata, só foram entregues 09 dias após o prazo estipulado pelo Fisco, tempo suficiente para que o Contribuinte eliminasse ou deixasse de entregar a maioria deles, como, de fato, ocorreu.

Alega que o Contribuinte deixou de entregar a totalidade das fitas-detalhes impressas no período de junho/02 a novembro/02, por conhecer que o Fisco já havia apurado irregularidades referentes ao período de dezembro/02 a abril/03.

Cita documentos dos autos que comprovam a emissão de cupons fiscais não computados ao total da "REDUÇÃO Z", nem ao Totalizador Geral - GT.

Diz que há nos autos provas suficientes para invalidar a alegação do Sujeito Passivo de que as fitas-detalhes tenham sido violadas ou adulteradas pelo Fisco ou emitidas por outro equipamento, diverso daquele apreendido.

Assegura que o seccionamento das fitas-detalhes constituía prática irregular já conhecida do Fisco, tanto que a Autuada fora submetido a "Regime

Especial de Controle e Fiscalização", cujo termo encontra-se às fls. 91/93, em data anterior à da emissão do presente AI.

Destaca fita-detalhe de fl. 156, do ECF nº 005, apreendido e deslacrado na presença de representante legal do contribuinte, que revela alteração ocorrida no número seqüencial das operações, representado pelo COO - Contador de Ordem de Operação - que passou do número 038535 para o nº 038416 e o GT de R\$541.032,02 para R\$539.689,83, conforme consta do item "c" do termo de deslacrção, anexo à fl. 95 a 98, contrariando a legislação vigente, que estabelece a irredutibilidade do nº do COO, bem como do valor atinente ao GT (Grande Total).

Argumenta que as fitas-detalhes entregues aos Fisco foram seccionadas e não representam a totalidade das operações realizadas no período de junho/02 a novembro/02.

Enfatiza que as planilhas intituladas "Estimativas e Previsões", na verdade, representam vendas reais do período e comprovam, ainda que por amostragem, que o Sujeito Passivo nem sempre levava para o resumo diário de vendas, expresso na "REDUÇÃO Z", a totalidade de suas operações de venda.

Justifica que o arbitramento só foi efetuado em face da recusa do contribuinte em proceder à entrega da totalidade das fitas-detalhes, muito embora o Fisco tenha procedido a várias tentativas para ter acesso a esses documentos, via mandado de busca e apreensão, mediante TIAF (fl. 02) ou mesmo através de intimação específica (fls. 10 e 11).

Explica que o valor arbitrado teve como parâmetro o mesmo percentual de saídas desacobertadas, apuradas no levantamento da proporção das operações efetuadas por meio de documentos inidôneos, relativamente ao período de dezembro/02 a abril/03.

Assinala que o lançamento, ao contrário da tese defendida pela Impugnante, não ofende às disposições do art. 142 do CTN, vez que aponta, com exatidão, a matéria tributável (base de cálculo e alíquota média praticada pelo próprio Sujeito Passivo nas suas operações internas, incluindo as diferentes alíquotas, bem como as operações isentas e as não tributadas).

Lembra que a aplicação da taxa SELIC decorre de disposição inserida no art. 226 da Lei 6763/75, regulamentada na Resolução nº 2.880/97.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 248 a 254, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Considerando que as questões apontadas pela Autuada nas preliminares, em verdade, envolvem o mérito da Autuação, como tal serão tratadas.

A primeira irregularidade do AI versa sobre exigências de ICMS, MR e MI (40%), prevista no art. 55, II da Lei 6763/75, decorrente da acusação de saídas desacobertadas de documento fiscal hábil, cujo montante das operações foi arbitrado pelo Fisco, em face da recusa do Sujeito Passivo em apresentar a totalidade das fitas-detalhes referentes aos cupons emitidos no período de junho/02 a novembro/02.

Convém assinalar, de início, que a presente autuação tem estreita relação de dependência com aquela que originou o AI 01.000142735-92, onde o Fisco acusa o mesmo Contribuinte ora Autuado de emitir cupons fiscais considerados inidôneos, relativamente ao período de dezembro/02 a abril/03.

De notar-se que naquele PTA, a infração foi apurada com base no exame da totalidade das fitas-detalhes, emitidas por ECFs autorizados, quando verificou-se que parte do cupons emitidos eram inidôneos, por que não levados a registro na escrita contábil do Contribuinte, o que não se verificou na presente autuação, em que a Autuada recusou-se a apresentar as fitas-detalhes seccionadas.

Como bem esclarece a Autoridade Lançadora, naquele PTA, o procedimento adotado pelo Contribuinte consistia em suprimir do montante das saídas levadas a registro, inúmeras operações de vendas, adotando, para tanto, o seguinte mecanismo: utilizando-se de ECFs devidamente autorizados pelo Fisco, empregava *software* específico e ilegal, que fazia cessar a emissão de cupons fiscais idôneos, durante um período de funcionamento diário do equipamento, passando a emitir cupons fiscais com a mesma seqüência numérica, representada pelo número do COO - Contador de Ordem de Operação, em quase tudo idênticos aos cupons legítimos, porém, sem que os valores das vendas fossem computados ao montante das saídas do dia, expresso no Grande Total (GT) e, por conseqüência, omitidos, também, da leitura "REDUÇÃO Z", levada a registro no LRS - Livro de Registro de Saídas.

Importa destacar algumas características apontadas pelo Fisco, que podem ser observadas na impressão das informações constantes dos cupons inidôneos, conforme amostras trazidas aos autos, capazes de diferenciá-los dos cupons regulares:

1) quando o pagamento da operação se dava em dinheiro e existia troco a ser devolvido, a palavra "troco" era impressa a aproximadamente 2 (dois) centímetros distante do respectivo valor a ser devolvido ao cliente, ao passo que no cupom oficial a palavra "troco" era impressa praticamente encostada aos algarismos (fls. 155/156);

2) a indicação "BR", obrigatória pela legislação, presente na última linha do documento fiscal, no cupom inidôneo, está posicionada logo abaixo do decimal 50, da expressão "Versão 03.50", diversamente do que ocorre nos cupons idôneos, onde o "BR" situa-se mais à direita daquele decimal (fls. 155/156).

3) quando o equipamento estava operando no modo ilegal e se emitia a "LEITURA X", os valores ali impressos apresentam separação de milhar, enquanto nos cupons idôneos, os valores não eram separados por pontuação (fls. 154 e 157).

Inúmeros cupons fiscais trazidos aos autos comprovam que o mesmo ilícito tributário retrocitado ocorreu, também, no período investigado no presente PTA, qual seja, de junho/02 a novembro/02, salientando, a título exemplificativo, o cupom referente ao COO de nº **005902**, emitido em 18/07/02, pelo ECF 006 (fl. 30), o qual não consta do valor total das operações, dado pela "REDUÇÃO Z" (fl. 30), cujo montante englobou apenas as operações com número de COO **005762 a 005825**.

Esta mesma irregularidade é verificada quando da análise das fitas-detalhes apenas às fls. 32/46, procedimento este que contraria as determinações inseridas no Convênio ICMS nº 156/94, bem como no Convênio nº 85/01 (cláusula sexta), os quais estabelecem, de forma clara, que tanto o nº do COO, quanto o Totalizador Geral ou Grande Total (GT) são **irredutíveis**.

Resta, portanto, caracterizada a saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal hábil, vez que configurada a emissão de cupons fiscais em desacordo com a legislação tributária vigente, cujas operações não foram registradas nos totalizadores dos ECF's, nem no livro de Registro de Saídas do período fiscalizado e, obviamente, não oferecidas à tributação do ICMS.

Afigura-se inquestionável o arbitramento do valor das operações não levadas à tributação, tendo em vista que a Impugnante deixou de apresentar a totalidade das fitas-detalhes emitidas pelos ECF's 004, 005, 006 e 007, no período de junho/02 a novembro/02 e pelo ECF 008, no mês de julho/02, embora o Sujeito Passivo tenha sido chamado a fazê-lo, via TIAF e pela notificação específica, anexa às fls. 10/11.

Assim, o arbitramento se processou em consonância com o que dispõe a legislação tributária, especialmente o art. 13, § 27 da Lei 6763/75 e art. 53, incisos I e V da Parte Geral do RICMS/96.

Mostra-se legítimo o parâmetro adotado pelo Fisco no arbitramento, o qual equivale ao percentual das saídas desacobertas, apuradas mediante cupons inidôneos, relativamente ao período de dezembro/02 a abril/03, constantes do PTA 01.142735-92, conforme resta demonstrado à fl. 20, sobre o qual aplicou-se a alíquota média praticada pelo Sujeito Passivo nas vendas internas, registradas nos livros fiscais e DAPI's relativos aos meses objeto desta investigação, conforme demonstrado à fl. 21.

Desse modo, reputa-se correta a exigência da diferença de ICMS recolhido a menor, apurado na recomposição da conta gráfica (fl. 22), acrescido da Multa de Revalidação e da Multa Isolada de 40%, prevista no art. 55, II, da Lei 6763/75, bem como da MI de 200 UFIR's, estabelecida no art. 54, VII, da citada Lei, em razão da falta de entrega da totalidade das fitas detalhes, no prazo estipulado pelo Fisco.

A última irregularidade do AI diz respeito à cobrança de Multa Isolada por inobservância de obrigação acessória, vez que o Contribuinte seccionou fitas-detalhes, que são as vias carbonadas dos cupons emitidos pelos ECF's, representativas do conjunto de documentos emitidos num determinado período, em ordem cronológica, as quais deveriam permanecer, intactas, à disposição do Fisco, tal como determina a regra inserida no art. 106 da Portaria SRE nº 3.488/02, reproduzida no art. 111, da Portaria SRE nº 3.492, de 23/09/02:

Art.111 - A Fita-Detalhe será armazenada inteira, **sem seccionamento**, por equipamento e mantida em ordem cronológica, em lotes mensais, pelo prazo estabelecido nos §§ 1º e 2º do artigo 96 do RICMS, observado o disposto no § 2º do artigo anterior. (g.n)

Embora o Sujeito Passivo negue o cometimento de tal ilícito, a cópia do termo do "Regime Especial de Controle e Fiscalização" (fls. 91/93), a que fora submetida a Autuada, demonstra que, mesmo antes da lavratura do presente Auto de Infração, o Contribuinte já vinha adotando esse procedimento irregular.

Justifica-se, portanto, a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei 6763/75 c/c art. 219 e inciso VII do art. 220, ambos do RICMS/96.

Relativamente à aplicação da taxa SELIC, esta decorre de disposição inserida no art. 226 da Lei 6763/75, regulamentada pela Resolução SEF nº 2.880/97.

Assim, considerando que a Autuada não trouxe aos autos qualquer elemento capaz de modificar as legítimas exigências fiscais, reputa-se procedente o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal.

Relator: Mauro Rogério Martins

7 - EXPORTAÇÃO

Acórdão: 16.478/04/1ª - (Publicado no "MG" de 08/04/04)

EMENTA

EXPORTAÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – RETORNO DA MERCADORIA. Comprovado nos autos que a exportação não se efetivou, sendo devido o imposto pela saída da mercadoria, nos termos do art. 5º, § 3º, item "1", do RICMS/96. Corretas, pois, as exigências de ICMS e MR.

Lançamento procedente – Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Parcelas exigidas: ICMS, MR (50%).

Motivos da autuação:

Constatou-se em 10.10.2002, que o sujeito passivo fazia transportar 136.000 kg de Ferro Niobio Standard, através das notas fiscais de entrada números 025510 a 025517 e 025519, datadas de 03.10.2002, relativas ao retorno de mercadorias, cuja exportação não se efetivou, deixando, entretanto, de destacar e recolher o ICMS devido na operação.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 20/27), por intermédio de procuradores regularmente constituídos, aduzindo, em síntese, que:

A saída do produto em tela do estabelecimento sede da Impugnante, com destino à exportação, se deu sem o destaque de ICMS, com amparo no disposto no inciso III do art. 5º do RICMS/96.

Os distribuidores aos quais esse produto se destinava solicitaram a postergação das datas de embarque, o que equivale a dizer que tais distribuidores rejeitaram o recebimento do produto nas datas inicialmente programadas. Em síntese, as exportações, nos moldes em que inicialmente solicitadas, foram desfeitas, tendo sido a efetivação das mesmas remanejada para uma data futura (algumas dessas exportações, a esta altura, inclusive já se concretizaram).

A manutenção dos lotes desse produto na Multiportos só ofereceria desvantagens à Impugnante, que optou, então, por fazer retornar o produto ao seu

estabelecimento sede, para incorporá-lo ao seu estoque, com vistas à sua oportuna exportação;

O sentido da norma contida no item 1 do parágrafo 3º do art. 5º do RICMS/96 é evitar a evasão fiscal. Ocorre que, no caso em exame, é patente a inexistência de prejuízo ao erário estadual, visto que o produto em questão não foi entregue a terceiro, mas sim retornou para o estabelecimento sede da Impugnante.

Em resposta à Consulta nº 480/1995 (fls. 72), a Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo firmou entendimento quanto à não incidência do ICMS na hipótese de retorno ao estabelecimento de produto destinado à exportação que não chegou a ser embarcado.

O disposto no item 1 do parágrafo 3º do art. 5º do RICMS/96, na parte em que ressalva da tributação a hipótese de retorno da mercadoria ao estabelecimento em razão do desfazimento do negócio, dá suporte legal para a não cobrança do ICMS na operação em tela.

Não sendo cobrado o ICMS na hipótese de retorno ao exportador de mercadoria exportada ao exterior não recebida pelo importador, conforme disposto na alínea “a” do item 64 do Anexo I do RICMS/96, com muito mais razão não deve ser cobrado ICMS em contexto como o sob exame.

Não houve a circulação de mercadorias necessária para a ocorrência do fato gerador do ICMS, vez que a Impugnante manteve a disponibilidade jurídica do produto em questão.

Anexa os documentos de fls. 33/71 e requer, ao final, a improcedência do lançamento.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 32.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 77/81, refuta as alegações da defesa, argumentando que:

A consulta mencionada pela Impugnante, além de ter sido exarada por Secretaria de outra unidade da Federação (SP), sob legislação tributária própria do ano de 1991, refere-se a fatos outros e, portanto, não serve como “instrumento de equidade, principalmente para se dispensar o imposto devido neste estado”.

Pelos *e-mails* acostados às fls. 53/63, fica claro que a iniciativa de postergar o embarque das mercadorias partiu da própria Autuada.

A operação analisada encontra-se dentre as situações de incidência previstas no art. 5º, 5º, § 3º, item 1, do RICMS/96, sendo, pois, devido o ICMS.

Não há que se falar em reintrodução, no caso em análise.

O fato de ter ocorrido a movimentação da mercadoria implica em ocorrência do fato gerador do ICMS, conforme *caput* do art. 5º da Lei 6.763/75 c/c art. 4º do RICMS/96.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente, nos termos do art. 136 do CTN.

A operação em apreço, ainda que subjetivamente se julgasse reintrodução, não poderia ser “reintrodução por desfazimento do negócio”, estando caracterizada a incidência do imposto, conforme art. 5º, § 3º, item 1, do RICMS/96.

Requer a procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 84/87, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

A Autuação versa sobre exigência de ICMS e MR (50%), relativa a 136.000Kg de Ferro Nióbio Standard, tendo em vista que a mercadoria saída com destino à exportação retornou ao estabelecimento da Autuada, não se efetivando, portanto, a exportação.

A Impugnante sustenta que não é devida a cobrança do ICMS na operação em tela, com fundamento na ressalva contida no artigo 5º, § 3º, item 1, do RICMS/96.

Razão não lhe assiste, entretanto. Como assinala o Fisco, a ressalva a que se refere a Impugnante aplica-se quando há a reintrodução da mercadoria no mercado interno, o que não ocorreu no presente caso.

Com efeito, conforme se vê do documento juntado pela própria Impugnante, às fls. 14, a mercadoria nem sequer chegou a estar vinculada no SISCOEX, não havendo que se falar em reintrodução.

Também não há que se falar em “desfazimento do negócio”, requisito exigido pelo citado artigo 5º, § 3º, item 1, do RICMS/96, para que não seja devido o imposto, vez que a própria Impugnante afirma, às fls. 23, que o que houve foi uma postergação da data de embarque, chegando a informar que “algumas dessas exportações, a esta altura, inclusive já se concretizaram”.

Quanto à consulta transcrita pela Impugnante, às fls. 24/26, é de se ressaltar que a mesma não se aplica ao caso, visto tratar-se de consulta respondida pela Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, cujos efeitos se restringem a contribuinte daquele Estado.

Da mesma forma, não assiste razão à Impugnante, quanto à alegação de inexistência de prejuízo ao erário estadual, tendo em vista o disposto no artigo 136, do CTN.

Fica afastada, também, a alegação de que, na hipótese em exame, não houve a circulação de mercadorias, necessária para a ocorrência do fato gerador. É que, conforme dispõe o art. 12, I, LC 87/96, “considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”. Há que se levar em conta, ainda, que, para a caracterização do fato gerador é irrelevante a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, conforme dispõe o art. 4º, I, a, do RICMS/96.

Conclui-se, pois, que, uma vez não efetivada a exportação, será devido o imposto pela saída da mercadoria, nos termos do artigo 5º, § 3º, item 1, do RICMS/96, não havendo, na legislação vigente, dispositivo que dispense o pagamento do imposto, nas situações da espécie.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Mauro Rogério Martins (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

Relator: Mauro Rogério Martins

Acórdão: 16.659/04/3ª - (Publicado no “MG” de 03/02/05)

EMENTA

EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - BLOCOS DE GRANITO. Constatado saídas de mercadorias (blocos de granito) para estabelecimento situado em outro Estado com finalidade específica de exportação, ao abrigo da não incidência do ICMS, em desacordo com as normas estabelecidas na legislação em vigor, pois as remessas da mercadoria não foram diretamente para depósito em Armazém Alfandegário ou Entrepósito Aduaneiro por conta e ordem da Comercial Exportadora, não ensejando, portanto, o direito ao benefício da não incidência. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamentos procedentes. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Consta dos Autos de Infração ora *sub judice* que foi detectada a falta de recolhimento do ICMS devido na operação, face a utilização indevida de não incidência do imposto; eis que as remessas com fins específicos de exportação

não foram destinadas diretamente para depósito em armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro, como determina o RICMS, especialmente o par. único, inciso II a V, do Anexo IX.

Considerou-se a infringência aos artigos 7º, §1º; e 16, VI e IX, da lei 6763; e art. 5º, §1º, do RICMS; e art. 243, II a V, e par. único, do Anexo IX.

Instruíram a peça de acusação os documentos constantes dos autos.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e através de procurador regularmente constituído, Impugnações constantes dos autos.

Afirma que as operações contestadas pelo Fisco obedeceram fielmente à legislação em vigor.

Transcreve o artigo 155, § 2º, X-a, e XII-e, da Constituição da República, e artigo 3º, II e parágrafo único, da Lei Complementar 87/96.

Defende que as operações de transferência, à filial capixaba, das mercadorias descritas nas NFs autuadas estão abarcadas pela não incidência prevista pela mencionada norma complementar e explica que, por dificuldades operacionais (p.e., pedido do importador internacional para inspecionar a carga, antes do embarque) ou por motivo de conveniência, a mercadoria pode não ser imediata e diretamente remetida ao exterior.

Frisa que a lei complementar n. 87, de 13.09.04, é, hoje, texto básico que rege o imposto, sendo de observância obrigatória pelos Estados-membros.

Cita excertos de doutrina de Sacha Calmon e Luiz Emygdio.

Conclui que, estando a remessa de mercadoria a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica equiparada à remessa ao exterior, deve ser declarado insubsistente o AI.

Discordando das defesas apresentadas, o Fisco se manifesta pedindo a aprovação integral dos feitos.

Primeiramente, descreve a forma como entende ocorrer a operação de transferência das mercadorias, de Minas Gerais, para a filial no Espírito Santo.

Sustenta que a imunidade tributária, nas operações que destinarem mercadoria para o exterior (CF, art. 155, § 2º, X-a), refere-se, apenas, à exportação direta, não se aplicando às operações, no mercado interno, anteriores à venda ao exterior.

Discorre sobre a possibilidade de remessa da mercadoria a ser exportada para armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro e o tratamento a ela dado pela legislação federal (Decreto 43.785/04 – art. 243, par. único, IV e V; e Decreto-lei 1248/72 – art. 1º, par. único, alíneas a e b).

Infere que: “A Lei nº 6763/75 e, conseqüentemente, o Decreto regulamentar, não ‘subtraem o alcance imunizante da Carta da República’ das

operações que destinem juridicamente mercadoria para outro estabelecimento da mesma empresa remetente ou para empresa comercial exportadora, inclusive trading company.

O que a lei e sua regulamentação deixaram claro e em conformidade com o espírito original das operações com mercadorias destinadas ao fim específico de exportação é que a remessa física destas pelo produtor/vendedor deve ser necessariamente para depósito em entreposto aduaneiro ou em armazém alfandegado por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive trading company”.

Menciona ensinamentos de um consultor de empresas, Sr. Luiz Martins Garcia.

DECISÃO

Versa o presente processo sobre falta de recolhimento do ICMS devido na operação, face o entendimento de que foi indevidamente utilizada a não incidência do imposto; eis que as remessas com fins específicos de exportação não foram destinadas diretamente para depósito em armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro, como determina o RICMS, especialmente o par. único, inciso II a V, do Anexo IX.

A empresa autuada, Pedreiras do Brasil S/A, IE n. 231.115778.02-01, com sede em Minas Gerais, emitiu várias Notas Fiscais, tendo por destinatária Pedreiras do Brasil S/A, IE n. 081.583.06-00, sede no Espírito Santo.

Nas notas fiscais, foi aposto carimbo no qual se lê: ‘NF emitida nos termos do art. 5º, III, do RICMS/MG, dec. 38104/96 – não incidência do ICMS – remessa com fim específico de exportação’.

No tocante à transferência de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular, com fins específicos de exportação, deverá ser analisado se sobre as operações por eles expressa incide a imunidade do art. 155, X-a e XII, da CF/88.

Veja-se:

Devido à necessidade de tornar os produtos nacionais mais competitivos no mercado externo, o constituinte de 88 desonerou-os da incidência do ICMS, quando destinados à exportação. Uma vez que a norma que prevê a não incidência encontra-se inserida no texto constitucional, é ela considerada imunidade tributária.

Dispõe o inciso X, alínea a, do §2º do art. 155 da Constituição da República:

Art. 155 – *omissis*

(...)

§ 2.º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (redação dada pela EC 03/93)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores (redação dada pela EC 42/03)

Adiante, este mesmo dispositivo reservou à lei complementar a possibilidade de ampliação das hipóteses acobertadas pela regra imunizante:

XII - cabe à lei complementar:

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";

Atendendo a mandamento constitucional, foi instituída, em 13 de setembro de 1996, a lei complementar n.º 87, para operacionalizar e harmonizar a incidência do ICMS. Esta lei reza que:

Art. 3º - O imposto não incide sobre:

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

(...)

Parágrafo único - Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

A lei complementar n.º 87/96 fez uso, portanto, do permissivo constitucional e ampliou as hipóteses de não incidência, para abranger, também, as operações equiparadas à remessa ao exterior, as quais define como sendo aquelas que destinam mercadorias a empresa comercial exportadora, a outro

estabelecimento da mesma empresa, a armazém alfandegado ou a entreposto aduaneiro, com fim específico de exportação.

As operações de transferência, à filial capixaba, das mercadorias descritas nas notas fiscais impugnadas estão abarcadas pela não incidência prevista pela mencionada norma complementar, já que enviam, a outro estabelecimento da mesma empresa, mercadorias com fim específico de exportação.

É de se considerar que, em várias ocasiões, por dificuldades operacionais ou por motivo de conveniência, a mercadoria pode não ser imediata e diretamente remetida ao exterior. Isto não significa que não se destina à exportação.

A lei complementar n.º 87, de 13.09.04, é, hoje, texto básico que rege o imposto, sendo de observância obrigatória pelos Estados-membros.

Com efeito, as normas complementares, como o próprio nome o diz, complementam a Magna Carta e ofertam ao sistema brasileiro a riqueza de suas disposições. São, portanto, os verdadeiros elementos estabilizadores do sistema.

Têm a natureza de regras quase-constitucionais, pois são normas hierarquicamente inferiores à Constituição, mas, ao traçarem rumos à legislação das pessoas estatais, erigem-se em posição de superioridade às demais leis ordinárias.

É de se notar que as leis complementares, por si só, não são hierarquicamente superiores às leis ordinárias. É o seu conteúdo específico, veiculador de 'normas gerais', que torna esses atos normativos superiores a outros, na medida em que, nessa qualidade, ditam os critérios de validade da legislação ordinária e são delas condicionantes.

No caso específico do ICMS, a Constituição prevê a edição de leis complementares que harmonizem as legislações dos diversos Estados-federados – em outras palavras, que definam as normas gerais do imposto (art. 155, XII, CF/88).

“A lei complementar distingue-se da ordinária tanto no aspecto material quanto no formal. No seu aspecto formal, para ser válida, é necessário a observância, na sua elaboração, do quórum especial e qualificado de votação, sem o que está inquinada de vício formal de inconstitucionalidade. Ainda no aspecto formal de validade, deve-se verificar a origem do órgão de onde a lei complementar emana, obviamente, do Congresso Nacional.

No aspecto material, ela tem seu conteúdo disciplinado na Carta Magna, podendo estar expressamente estabelecido (art. 146 da CF), ou podendo ser implícito, decorrente da interpretação sistemática do texto constitucional (art. 150, inciso VI, c da CF)”. (ÉLCIO FONSECA REIS. As medidas provisórias em

face do princípio da não surpresa e da hierarquia das normas jurídicas, in Revista da ABDT n.º 2/1999, p. 99-100)

Nenhum exercício de competência pode apresentar-se como uma carta em branco ao legislador complementar ou ordinário, pois toda competência legislativa, administrativa ou judicial já nasce limitada pelo influxo dos princípios constitucionais que informam o Sistema Tributário Nacional.

Não obstante a determinação da norma constitucional e complementar, o legislador mineiro restringiu a imunidade dos produtos destinados à exportação, como se observa pelo disposto no art. 7º, II e § 1º, da lei 6763/75. *In verbis*:

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

(...)

II - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviço para o exterior, observado o disposto na alínea "g" do § 2º do art. 6º

(...)

§ 1º - A não-incidência de que trata o inciso II, observado o que dispuser o regulamento, aplica-se também à operação que destine mercadoria diretamente a depósito em entreposto aduaneiro ou a depósito em armazém alfandegado, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive *trading company*.

Por seu turno, também o Regulamento do imposto manteve a mencionada restrição. Confira-se:

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

(...)

§ 1º - Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do *caput* deste artigo alcança:

I - a operação que destine mercadoria diretamente a depósito em armazém alfandegado ou em entreposto aduaneiro com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive *trading company*, observado o disposto nos art. 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX;

(...)

§ 2º - O disposto no inciso I do parágrafo anterior somente se aplica à operação de remessa da própria mercadoria a ser exportada posteriormente, no mesmo estado em que se encontre, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento.

(...)

§ 4º - A não-incidência prevista no inciso III do *caput* deste artigo não alcança, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 7º, as etapas anteriores de circulação da mesma mercadoria ou de outra que lhe tenha dado origem.

2004: A matéria foi detalhada no Anexo IX do RICMS, alterado em abril de

Art. 243 - Na saída de mercadoria com o fim específico de exportação amparada pela não-incidência prevista no inciso I do § 1º do art. 5º deste Regulamento será observado o disposto neste Capítulo.

Parágrafo único - Para os efeitos deste Capítulo, entende-se como:

I - empresas comerciais exportadoras:

a - as empresas classificadas como *trading company*, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que estiverem inscritas como tal no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

b - as demais empresas comerciais exportadoras que realizam operações mercantis de exportação inscritas no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) da Receita Federal;

II - estabelecimento remetente, o estabelecimento mineiro, industrial, produtor ou comerciante, que promover a saída de mercadoria destinada diretamente a depósito em armazém alfandegado ou em entreposto aduaneiro, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

III - remessa com o fim específico de exportação, a saída de mercadoria destinada diretamente a depósito em armazém alfandegado ou em entreposto aduaneiro, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para ser exportada no mesmo estado, ressalvado o seu simples acondicionamento ou reacondicionamento.

IV - armazém alfandegado, o recinto aduaneiro utilizado para depósito de mercadoria encaminhada para embarque de exportação destinada a adquirente no exterior;

V - entreposto aduaneiro, o recinto alfandegado detentor de regime aduaneiro na exportação na modalidade comum ou extraordinário.

O artigo seguinte veicula a responsabilidade da empresa remetente da mercadoria, no caso de não se efetivar a exportação – ou de se verificar operação não considerada, pelo Estado mineiro, como equiparável à exportação.

Art. 249 - O estabelecimento remetente e a empresa comercial exportadora ficarão obrigados ao recolhimento do imposto devido, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, nos casos em que não se efetivar a exportação:

I - após decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data do despacho de admissão em regime aduaneiro de exportação, observado o disposto nos §§ 5º e 6º;

II - em razão de perda da mercadoria; ou

III - em virtude de reintrodução da mercadoria no mercado interno, ressalvada, relativamente ao imposto devido pela operação, a hipótese de retorno ao estabelecimento remetente em razão de desfazimento do negócio, observado o disposto no art. 251 desta Parte.

(...)

§ 2º - Na hipótese deste artigo, para o efeito de cálculo do imposto e acréscimos, considera-se ocorrido o fato gerador na data da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

(...)

§ 5º - O prazo estabelecido no inciso I do *caput* deste artigo poderá ser prorrogado por uma vez e por igual período, a critério do titular da Delegacia Fiscal (DF) a que estiver circunscrito o estabelecimento remetente, mediante apresentação do Registro de Exportação (RE).

Verifica-se, claramente, que a lei 6763/75 não guarda adequação com os pressupostos pertinentes, hierarquicamente superiores, relativos à desoneração das mercadorias destinadas à exportação. No entanto, é vedado a este Conselho de Contribuintes negar vigência às normas estaduais alhures transcritas. É o que diz, expressamente, o artigo 88, da CLTA/MG:

“Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo”.

Em razão da limitação de competência imposta ao CC/MG, há de prevalecer, no presente caso, a legislação estadual e, conseqüentemente, o lançamento formalizado pelo Auto de Infração *sub judice*.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedentes os lançamentos.

Relatora: Juliana Diniz Quirino

8 - ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA

Acórdão: 16.515/04/1ª - (Publicado no "MG" de 08/07/04)

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – ADULTERAÇÃO DE LIVRO FISCAL – Constatou-se que a Autuada adulterou os registros fiscais dos arquivos eletrônicos relativos aos livros Registro de Saídas, substituindo a base de cálculo das mercadorias tributadas pela base de cálculo de mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas ou por aquelas tributadas por alíquotas menores, diminuindo o valor do imposto debitado. ICMS e MR reconhecidos pela Autuada, conforme Pedido de Parcelamento anexado aos autos. Correta a imposição da penalidade isolada prevista no artigo 55, inciso XI da Lei 6763/75. Contudo, por iniciativa do próprio Fisco, excluiu-se a reincidência aplicada com base no art. 53, parágrafos 5 e 6, também da Lei 6763/75. Lançamento parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Inicialmente, mediante lavratura do Auto de Infração 01.000142764.94, ora em análise, exigiu-se do Autuado qualificado, valores relativos a ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada com fulcro no art. 55, inciso XI, c/c art. 53, parágrafos 5 e 6 (Reincidência de 50%) da Lei Estadual 6763/75.

As exigências, conforme relatórios de fls. 09 e 10, foram feitas em decorrência da Verificação Fiscal Analítica dos livros e documentos fiscais do Contribuinte, a que procedeu o Fisco, apurando a adulteração dos registros fiscais dos arquivos eletrônicos relativos ao livro Registro de Saídas de ICMS.

Objetivou o Fisco demonstrar através de seu trabalho, que o Contribuinte/Autuado diminuía o *quantum* do ICMS a recolher, trocando o valor da base de cálculo das mercadorias tributadas, pela base de cálculo de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, isentas ou por aquelas tributadas por alíquotas menores, diminuindo o valor do imposto debitado.

Recebido o Auto de Infração, o Autuado reconhece parcialmente o débito, fls. 3269, relativamente ao ICMS e à Multa de Revalidação. Sobre este valor reconhecido, foi solicitado o parcelamento, tendo o mesmo sido desmembrado deste PTA original, através da lavratura do Auto de Infração

01.000142884.50 de 30.07.2003 (documentos de fls. 3269 e seguintes e fls. 3281), remanescendo o valor relativo à Multa Isolada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3282/3369, onde em resumo argumenta:

Preliminarmente suscita as seguintes questões:

Que o Fisco mediante intimação pessoal e direta do representante legal dela Impugnante, solicitou a apresentação imediata da documentação, que foi por ela atendida prontamente.

Esclarece que a falha apurada pelo Fisco, já havia sido detectada em outro trabalho realizado e que a empresa se encontrava em negociações com a fiscalização, para efetivação da denúncia espontânea, que foi frustrada com a abertura do TIAF.

Alega que, ao que parece, vez que não conseguiu apurar a causa da diferença apurada no livro pelo Fisco, a mesma se deu em razão de defeito no equipamento. Considera provável que por ocasião da geração dos livros fiscais, o sistema transportou os valores totalizados para o resumo final incorretamente.

Argumenta, após ter detectado, através do trabalho anterior do Fisco, que o seu sistema de computação foi acometido de erro, procurou em 09 de julho de 2003, a Repartição Fiscal, objetivando a realização de denuncia espontânea, tanto para o estabelecimento que já se encontrava sob ação fiscal, quanto para os demais.

Pondera que o Sr. Superintendente, ante as dificuldades operacionais da Impugnante, e a própria crise do País, informou que estudaria a matéria e lhe daria uma posição, antes da lavratura de qualquer autuação fiscal.

Diz ter recebido via telefone um retorno, onde lhe foi solicitado a elaboração de um cronograma para solução das pendências, sendo-lhe ainda informado a respeito da alteração da Lei 6763/75, através da inclusão do parágrafo 5º ao seu artigo 56, pela Lei nº 14.557.

Que diante dessa informação, em 14 de julho de 2003, através de sua representante legal, procurou o fiscal responsável pelo trabalho que estava sendo desenvolvido, solicitando ao mesmo, que lhe fossem repassados os valores que haviam sido levantados, com o objetivo de formalizar a denúncia espontânea.

Aponta que diante da resposta do Fisco, que informou que não dispunha ainda dos valores finais, e que demandaria algum tempo até a conclusão do trabalho, solicitou a devolução dos documentos, para que ela própria procedesse ao levantamento. Complementa que em resposta, o Fisco orientou que ela poderia através de seu sistema eletrônico de controle dos livros, tentar encontrar os números devidos.

Pondera que não obstante as dificuldades, conseguiu gerar no dia 17 de julho de 2003, planilhas relativas às diferenças. Contudo, ante as dificuldades para conseguir uma aferição por parte do Setor de Parcelamento da AF, protocolou em 18 de julho de 2003 um pedido de denúncia espontânea com os números que possuía. Entende assim, que apesar da inexistência da denúncia espontânea formal, o Estado de Minas Gerais, através da AF de Divinópolis estava ciente e devidamente notificado de que a empresa desejava formalizá-la.

Aduz que no dia 19 de julho de 2003, foi surpreendida, quando recebeu em seu Escritório Central, via malote interno, um envelope encaminhado pela AF de Divinópolis, pelo Correio, para a sua filial da Av. 1º de Junho, contendo o Auto de Infração ora impugnado, que foi recebido em sua filial no final do expediente do dia 17 de julho de 2003.

Considera que surpresa maior, foi a constatação de que o Auto de Infração em comento, contendo inclusive relatório das irregularidades encontradas pelo Fisco, foi emitido e assinado pelos Fiscais autuantes, no dia 11 de julho de 2003, data em que a representante legal da empresa esteve com um dos fiscais.

Entende que fica configurada a deliberada intenção de prejudicar a empresa, atribuindo este fato possivelmente ao inconformismo do Fisco ante a legislação que lhe permitia a formalização de denuncia espontânea antes do recebimento do Auto de Infração.

Diz que preocupada com os fatos, procurou novamente o Sr. Superintendente, tendo sido encaminhada ao Gabinete do Sr. Delegado Fiscal, onde foi mais uma vez surpreendida, com a entrega do Ofício 063/2003, onde lhe era comunicado que seu pedido de parcelamento havia sido indeferido, porquanto o Auto de Infração já havia sido entregue no dia 17 de julho de 2003.

Pede que para afastar quaisquer dúvidas, sejam ouvidos os funcionários fiscais citados, para que por escrito, confirmem as suas alegações, como elemento essencial de prova.

Entendendo estar sendo violado o seu direito de fazer valer o instituto da denúncia espontânea, por culpa exclusiva dos funcionários da repartição e do próprio fiscal, informa que procedeu ao requerimento de parcelamento do ICMS e seus acréscimos.

Considera que o Auto de Infração foi-lhe encaminhado de forma totalmente discrepante do procedimento normal que lhe devotava o Fisco, entendendo que efetivamente foi intimada no dia 19 de julho de 2003, após o recebimento de seu malote interno.

Argumenta que as intimações efetuadas pelo Fisco devem obedecer uma ordem, qual seja, pessoal, por via postal e na seqüência, por edital, sendo que somente se adotaria a seguinte, em sendo frustrada a anterior. Lembra o

disposto no § 4º do art. 51, e art. 59, ambos da CLTA/MG, bem como ensinamentos doutrinários sobre a matéria.

Conclui que o trabalho fiscal carece de amparo legal, diante da regular denúncia espontânea por ela formulada.

No Mérito, aduz a Impugnante:

Discorda veementemente da alegação fiscal de que ela teria adulterado o livro Registro de Saídas. Pontua que detectou o Fisco erro de registro das operações com inversão das alíquotas, não se cogitando de quaisquer rasuras ou adulterações.

Alega que a lei cuida de aplicação de penalidade isolada apenas aos casos de adulteração do livro, e que assim, a acusação de troca de alíquotas, não caracteriza a adulteração de que trata o dispositivo legal cominado.

Dentro de argumentos já expostos, reforça a suposição de que por ocasião da geração dos livros fiscais, o sistema transportou os valores totalizados em uma alíquota para outra de forma incorreta.

Acentua que, face o prazo transcorrido entre os fatos apurados pelo Fisco e a autuação, não obstante as diligências que empreendeu, fica praticamente impossível saber-se a causa do defeito.

Entende que sua conduta está dentro dos parâmetros legais, até mesmo pelo fato de que todos os documentos fiscais foram registrados pelos seus valores corretos nos livros Registro de Saídas. Conclui que o procedimento fiscal não encontra amparo legal, porquanto restam também demonstradas a sua boa fé e irretorquível conduta.

Entende que para a configuração do ilícito apontado pelo Fisco, há que estar caracterizado o dolo, que não pode ser presumido, não bastando provar a infração da norma tributária.

Explica que o sistema de processamento por ela utilizado, não possui qualquer sistema ou dispositivo de segurança. E que assim, não há como se provar a vontade do agente na prática da infração, porquanto não se sabe se a falha tem sua origem em defeito no equipamento ou não. Aponta que na própria Resolução 2.706/95, que introduziu o programa utilizado por ela Impugnante, não estão relacionados dispositivos de segurança.

Considera que toda a acusação fiscal se encontra no campo da suposição, ensejando a aplicação do disposto no art. 112, II do CTN.

Apoiando-se em interpretação doutrinária, entende que a adulteração pressupõe que o documento fiscal tenha sido emitido com um valor e depois alterado para outro.

Pede o cancelamento do feito fiscal, ao entendimento da falta de tipificação da conduta apontada pelo Fisco.

Cita e transcreve elementos de Acórdãos prolatados por este Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, para corroborar seus argumentos.

Aduz que a sua conduta poderia ser enquadrada no disposto no artigo 57 ou 55, inciso XV da Lei 6763/75. Aponta decisões desta Casa que entende lhe seriam favoráveis.

Pede o acolhimento de seus argumentos.

Discorda da constatação da reincidência por parte do Fisco, vez que a autuação tomada pelo mesmo como base para caracterização da reincidência foi julgada de forma definitiva por este Egrégio CC/MG no início do ano de 2003, sendo que as infrações detectadas no lançamento, ora em apreço, referem-se aos exercícios de 1998 a 2001.

Finda pedindo seja sua Impugnação julgada procedente, com o conseqüente cancelamento do feito fiscal.

Em 05.09.2003, o Fiscal atuante excluiu a reincidência da multa isolada prevista no art. 53, parágrafos 6º e 7º da Lei 6763/75 (fls. 3374 e seguintes), do que foi a Contribuinte devidamente intimada (fls. 3404/3405), não tendo se manifestado.

Manifestando-se relativamente à Impugnação interposta, o Fisco se pronuncia às fls. 3406/3428, pedindo a improcedência da Impugnação, à exceção da reincidência aplicada indevidamente, a qual foi por ela excluída, mantendo-se assim em sua integralidade, o valor da multa isolada remanescente.

Em Sessão realizada em 30 de março de 2004, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, em preliminar, à unanimidade, rejeitou-se a arguição de nulidade do Auto de Infração. Também em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria nº 04, de 19/02/2001, deferiu-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro/Presidente Roberto Nogueira Lima, marcando-se a continuação do Julgamento para o dia 14/04/2004.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que julgavam parcialmente procedente o Lançamento, para excluir a Multa Isolada, e o Conselheiro Mauro Rogério Martins (Revisor), que julgava parcialmente procedente o Lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 3374/3403. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

PRELIMINARES

Verifica-se que após desmembramento das parcelas relativas ao ICMS e Multa de Revalidação, que foram objeto de parcelamento por parte da Impugnante (fls. 3269/3281), bem como da reformulação do crédito tributário a que procedeu o Fisco, excluindo a Multa por Reincidência (fls. 3374/3379), remanesce como objeto de exigência no Auto de Infração em apreço, tão-somente a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XI da Lei 6763/75.

Não procedem os argumentos da Impugnante, em torno da validade da denúncia espontânea por ela apresentada, face a caracterização de sua intempestividade. Com efeito, tendo a denúncia espontânea sido protocolada em 18 de julho de 2003 (fls. 3333), e considerando que ela Impugnante foi intimada da lavratura do Auto de Infração objeto das mesmas exigências em 17/07/2003, conforme Aviso de Recebimento de fls. 08, a denúncia em questão, não estaria apta a produzir os efeitos que lhe são próprios.

Ressaltamos que, ainda sob a égide do § 5º do artigo 56 da Lei 6763/75, que produziu efeitos no período de 17/12/2002 a 31/10/2003, a denúncia apresentada pela Autuada se mostra intempestiva.

Nenhum efeito também produz os argumentos da Impugnante, de que a intempestividade da denúncia espontânea se deu por culpa exclusiva do Fisco, que não lhe teria prevenido, sob a data em que estaria concluído o seu trabalho, ou até mesmo quando se daria a intimação. Neste aspecto, lembramos o disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, que preceitua:

Art. 142 - ...

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não se observa qualquer defeito ou vício, no procedimento do Fisco de intimar por via postal a Contribuinte relativamente ao Auto de Infração lavrado. Equivoca-se a Impugnante, quando ao interpretar as formas de intimação previstas no artigo 59 da CLTA, entende que haveria uma hierarquia a ser observada, que obrigaria o Fisco primeiro observar a forma pessoal, e apenas caso se frustrasse tal modalidade, poderia intimá-la por via postal.

Ao contrário do que pretende a Impugnante, a legislação, ao estabelecer as formas pessoal e por via postal da intimação ao Auto de Infração, não estabelece nenhuma hierarquia entre elas. Somente no caso de intimação por edital, dever-se-á observar os requisitos previstos no inciso III do citado art. 59.

Ficam assim afastadas, a ocorrência de quaisquer vícios ou afronta a direitos da Impugnante, vez que o lançamento observou os ditames legais

necessários e suficientes para sua validade, devendo assim serem rejeitados, quaisquer argumentos suscitados, tendentes a argüir a nulidade do Auto de Infração.

MÉRITO

No Mérito, quanto a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, inciso XI da Lei 6763/75, “por falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar livro fiscal – 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco”, temos que a mesma se afigura correta, face a que o procedimento da Impugnante caracteriza sim adulteração de livro fiscal.

Dos elementos dos autos, e fato reconhecido pela própria Impugnante, não há dúvidas de que efetivamente ocorreu relativamente aos arquivos eletrônicos, referentes aos livros Registros de Saídas, a substituição da base de cálculo das mercadorias tributadas, pela base de cálculo de mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas ou por aquelas tributadas por alíquotas menores, diminuindo dessa forma o valor do imposto debitado.

Alega a Impugnante, que ante a impossibilidade de se provar que o ilícito ocorreu em função de sua vontade (dolo), ou por problemas no equipamento, afastada estaria a tipicidade da conduta apontada pelo Fisco.

Não procede o argumento apresentado, tendo em vista o disposto no art. 136 do CTN:

Art. 136 – Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Destacamos ainda, que para a configuração do ilícito apontado pelo Fisco, adulteração, não há que estar presente qualquer rasura em seu sentido estrito, sinalizando que o documento fiscal tenha sido emitido com um valor e depois alterado para outro.

Considerando que a legislação tributária não cuidou de definir o termo “adulterar”, vamos encontrar em nossos dicionários uma ampla gama de significados para o termo. “Adulterar equivale a falsificar, contrafazer, corromper, viciar, deturpar, deformar, mudar, alterar, modificar” (Dicionário Aurélio).

Verifica-se assim, que o ilícito apurado pelo Fisco, enquadra-se no conceito de adulteração, legitimando-se a imposição da penalidade isolada prevista no art. 55, inciso XI da Lei 6763/75.

Não se vislumbra, no caso em análise, quaisquer dúvidas a ensejar a aplicação do art. 112, inciso II do CTN.

Os demais argumentos da Impugnante, não se mostram capazes de desconstituir o crédito tributário formalizado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao Julgamento iniciado em 30/03/04, nos termos da Portaria nº 04, de 19/02/2001, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 3374/3403. Vencidos, em parte, os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir a Multa Isolada. Designado Relator o Conselheiro Mauro Rogério Martins (Revisor).

Relator: Mauro Rogério Martins

Voto proferido pelo Conselheiro Windson Luiz da Silva, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

- a presente autuação versa sobre as exigências de ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6763/75, agravada pela reincidência nos termos dos §§ 5º e 6º do artigo 53, da citada lei;

- as exigências de ICMS e MR foram objeto de parcelamento por parte da Impugnante (fls. 3269/3281);

- a majoração pela reincidência foi excluída, pelo Fisco, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 3374 a 3379;

- remanesce como objeto de exigência do Auto de Infração a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6763/75;

- não concordo com a alegação fiscal de que o Contribuinte adulterou o Livro Registro de Saídas, pois o que foi realmente apurado, no presente caso, são erros de registros das operações com inversão das alíquotas, não se cogitando de quaisquer rasuras ou adulterações;

- a acusação de troca de alíquotas não caracteriza a adulteração de que trata o dispositivo legal cominado.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para acatar a reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco e, ainda, excluir a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XI, da Lei nº 6763/75.

Conselheiro: Windson Luiz da Silva

9 - IMPORTAÇÃO

Acórdão: 15.975/04/2ª - (Publicado no "MG" de 07/10/04)

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DRAWBACK. Constatado que o Contribuinte importou mercadoria (carvão mineral) sob o regime de "Drawback", utilizando-se do benefício da isenção de ICMS e descumpriu a regra prevista no item 64.2, Anexo I, RICMS/02, ao remeter a mercadoria a terceiro, sob a rubrica de "empréstimo de matéria-prima". Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS sobre a operação de importação de carvão mineral, tendo em vista que a Atuada adquiriu a referida mercadoria sob o regime de "Drawback", utilizando-se do benefício da isenção de ICMS e não efetivou a exportação nas condições determinadas no item 64.2, Anexo I, RICMS/02, uma vez que remeteu a mercadoria para terceiro, sob a rubrica "empréstimo de matéria prima".

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, referentes ao exercício de 2003.

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 18/36, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 56/64.

DECISÃO

A atuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS sobre a operação de importação de carvão mineral, tendo em vista que a Atuada adquiriu a referida mercadoria sob o regime de "Drawback", utilizando-se do benefício da isenção de ICMS e não efetivou a exportação nas condições determinadas no item 64.2, Anexo I, RICMS/02, uma vez que remeteu a mercadoria para terceiro, sob a rubrica "empréstimo de matéria prima".

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, referentes ao exercício de 2003.

A matéria encontra-se disciplinada no item 64, Anexo I, RICMS/02, que prevê a isenção de ICMS no caso de “*entrada de mercadoria importada do exterior, sob o regime de drawback*”:

- 64.1** A isenção somente se aplica:
- a - se a operação estiver beneficiada com suspensão do Imposto de Importação e do IPI;
 - b - se da mercadoria importada resultar, para exportação, produto industrializado ou produto relacionado na Parte 7 deste Anexo.
- 64.2** A isenção fica condicionada à efetiva exportação, pelo importador, **do produto resultante da industrialização da mercadoria importada**, comprovada mediante entrega à Administração Fazendária (AF) de seu domicílio fiscal, da cópia da Declaração de Despacho de Exportação (DDE), devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, contado do término do prazo de validade do Ato Concessório do regime, ou, na inexistência deste, de documento equivalente, expedido pelas autoridades competentes.
- (...)
- 64.6** A inobservância dos requisitos descaracteriza a isenção, devendo o imposto ser pago com todos os acréscimos legais, calculados a contar da data de ocorrência do fato gerador.

A título de esclarecimento, importa observar que o *Drawback* é um regime especial aduaneiro previsto e disciplinado pela legislação federal, no qual se incluem três modalidades, quais sejam, o *Drawback Suspensão*, o *Drawback Isenção* e o *Drawback Restituição*.

Na Consulta de Contribuinte 028/99, o órgão fazendário responsável (SLT) expõe didaticamente sobre o *drawback*:

“A modalidade SUSPENSÃO implica na suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto de Importação (II), em razão da futura reexportação de produto resultante do beneficiamento da mercadoria importada ou de produto em cuja confecção ela tenha sido empregada.

Já a modalidade ISENÇÃO, que implica na isenção dos citados impostos, se dá quando verificada, anteriormente à importação, a exportação de produto resultante de beneficiamento de

mercadoria idêntica àquela que agora se importa ou na elaboração do qual tal mercadoria idêntica tenha sido empregada. Trata-se, pois, de uma forma de "compensação", pela exportação anteriormente efetuada.

Em termos práticos, na modalidade Suspensão a mercadoria importada tem que ser, de alguma forma, reexportada. Já na modalidade Isenção, a mercadoria que entra poderá ser destinada ao mercado nacional. Isto porque, mercadoria idêntica foi empregada em beneficiamento ou fabricação de produto anteriormente exportado.

Por sua vez, a modalidade RESTITUIÇÃO implica na incidência daqueles Impostos federais quando da importação e a restituição de valor a eles correspondentes, sob a forma de crédito, caso se verifique a exportação de produto nos quais aqueles tenham sido utilizados, seja como objeto do beneficiamento, seja como parte na elaboração.

Portanto, correspondem as modalidades (espécies) citadas a regimes diversos de Drawback, com particularidades que lhes são próprias.

Estabeleceu a legislação estadual mineira, no que se refere ao ICMS, que ocorrem ao abrigo da isenção as importações albergadas pelo Regime Especial Aduaneiro Drawback Suspensão, conforme disposto no item 73 do Anexo I do RICMS/96, aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28 de junho de 1996..."

É de bom alvitre salientar que o item 73, Anexo I, RICMS/96, é o atual e acima transcrito item 64 do mesmo Anexo do atual regulamento.

Na seqüência, o texto da Consulta mencionada transcreve o dispositivo legal do decreto regulamentar e lembra que conforme determinação de norma geral constante do Código Tributário Nacional (CTN), artigo 111, inciso II, a legislação tributária há de ser interpretada literalmente quando tratar, entre outros assuntos, de isenção.

Prosseguindo, diz o órgão fazendário:

"Dessa forma, a isenção do imposto estadual, a que se refere o item 73 anteriormente transcrito, aplica-se somente quando concedido pela Administração Federal Regime Aduaneiro Especial Drawback, na modalidade Suspensão.

E, considerando não ser a isenção estabelecida pelo Estado, simplesmente um benefício ao qual se possa

renunciar mas sim, uma determinação ditada enquanto política tributária, há de ser aplicada.

Logo, quando da importação à qual se aplique, em relação a impostos federais, o Regime Especial Aduaneiro Drawback, na modalidade suspensão, ocorrerá a isenção em relação ao ICMS, desde que verificadas as condições estabelecidas na legislação estadual... (gn)

Importa, ainda, esclarecer que o regime de *Drawback Suspensão* compreende também algumas submodalidades, entre as quais inclui-se o *Drawback Intermediário*, aplicável à importação de insumos para fabricação de bens cujas etapas produtivas estão entregues a mais de um fabricante. O produto intermediário será fornecido a outra empresa que o utilizará na industrialização de produto final a ser exportado diretamente ou por intermédio de Trading Company (Empresas Comerciais Exportadoras).

Diante do exposto acima, conclui-se que o regime de **drawback**, que consiste em uma forma de "desoneração tributária" de mercadorias importadas para emprego na industrialização de produtos a serem exportados, diz respeito, ordinariamente, a impostos aduaneiros, sendo considerado um incentivo à exportação.

Entretanto, em razão da crescente disputa comercial imposta pela "globalização", Estados, Distrito Federal e União celebraram o Convênio ICMS 27/90, ampliando o incentivo por meio da inclusão do ICMS no rol de tributos abrangidos pela desoneração citada.

Porém, a legislação estadual mineira estabeleceu as condições para a fruição do benefício desta "desoneração", conforme disposto no Convênio 27/90, condições estas expressas nos subitens do item nº 64 do Anexo I do RICMS/02, que condicionam a isenção à exportação, pelo próprio importador mineiro, do produto resultante da industrialização a que forem submetidos os produtos importados.

No caso de incurrir a exportação nos termos previstos na legislação, anula-se a "dispensa" do imposto, anteriormente ocorrida, conforme disposição da cláusula sexta do convênio em questão, c/c subitem 64.6 do Anexo I do Decreto Regulamentar.

Como se pode notar, o que se busca, através da descaracterização do benefício, é a sua anulação, cobrando-se o tributo como se tal benefício não houvesse existido.

É fato incontroverso que a mercadoria importada foi remetida para outra indústria, logicamente para ser utilizada como insumo em seu processo industrial.

A Autuada argúi o "princípio da equivalência" no intuito de justificar a desnecessidade da mesma mercadoria importada compor o produto exportado.

O argumento da Impugnante de que o Ato Declaratório nº 20/96, do Coordenador Geral do Sistema de Tributação, que estabelece que matéria-prima nacional possa substituir a importada na industrialização de produto a ser exportado, dentro da sistemática do regime drawback, não a socorre tendo em vista que tal Ato se refere exclusivamente ao regime drawback isenção, não se aplicando às outras modalidades.

O Comunicado nº 21/97 do DECEX ratifica tal entendimento. Todo seu conteúdo se baseia no requisito básico da utilização da mercadoria importada na industrialização do produto final a ser exportado.

Desta forma, tendo a Autuada descumprido as condições estabelecidas na legislação estadual mineira para a fruição do benefício da isenção, o imposto incidente nas importações por ela realizadas é devido ao erário mineiro, devendo o imposto ser acrescido de atualização monetária, multa de revalidação (devido à ação fiscal) e demais acréscimos legais, calculados a **partir da ocorrência do fato gerador**, data esta que no caso da importação coincide com o **vencimento do prazo em que o imposto deveria ter sido recolhido caso a operação não tivesse sido realizada com a isenção** (cláusula sexta do Convênio 27/90 c/c artigo 2º, inciso I da Parte Geral e subitem 64.6 do Anexo I do RICMS/02).

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 2.984/04/CE - (Publicado no "MG" de 26/08/04)

EMENTA

IMPORTAÇÃO – ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO - DRAWBACK. Constatado o não atendimento às condições estipuladas para fruição do benefício, tendo em vista que a mercadoria importada se exauriu no processo de industrialização, não sendo objeto de operação de exportação. Descumprimento da condição prevista na alínea "b" do item 73.1 e no item 73.2, Anexo I, RICMS/96. Infração plenamente caracterizada. Recurso conhecido, à unanimidade, e não provido, por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de pagamento do ICMS devido na operação de importação das 17,6 toneladas do produto *espumante (hostafлот)*, conforme nota fiscal de entrada n.º 002.110, em razão da descaracterização da isenção referente ao ato concessório de regime *drawback*, tendo em vista que o produto importado se exauriu no processo de industrialização, não se agregando ao produto final exportado (ouro 99,99%).

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.403/03/1.^a, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 81/86), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 94/96, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

A isenção prevista no artigo 6º, referente às operações relacionadas no Anexo I, item 73.2, RICMS/96, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores em questão (entrada de mercadoria importada do exterior sob o regime *drawback*), estava condicionada à efetiva exportação, pelo importador, **do produto resultante da industrialização da mercadoria importada.**

A mercadoria importada foi *espumante (hostafлот)*, conforme nota fiscal de entrada n.º 002.110 (fl. 07), e o produto exportado foi ouro (99,99%).

Não cabe, neste feito, determinar se o produto *espumante (hostafлот)* deve ser considerado como matéria prima, produto intermediário ou material de uso e consumo. Cuida-se, sim, de aplicação de dispositivo que institui os requisitos para fruição do benefício da isenção na importação de mercadoria sob o regime *drawback*.

Com efeito, a legislação que cuida da matéria previa:

RICMS/96

Art. 6º - “São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.”

ANEXO I – ITEM 73 – Entrada de mercadoria importada do exterior, sob o regime de drawback.

73.1 – A isenção somente se aplica:

a – se a operação estiver beneficiada com suspensão do Imposto de Importação e do IPI;

b – se das mercadorias importadas **resultarem, para exportação, produtos industrializados ou arrolados no Anexo XI.**

73.2 – A isenção fica condicionada à efetiva exportação, pelo importador, do **produto resultante da industrialização da mercadoria importada,** comprovada mediante entrega ...(grifado).

Por outro lado, as normas da legislação tributária que contemplam isenções devem ser aplicadas literalmente, ou seja, somente serão beneficiadas pela isenção as situações claramente compreendidas no texto da norma, não se admitindo interpretações extensivas, conforme inciso II, artigo 111, CTN.

Art. 111 – Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I –

II – outorga de isenção;

O ouro não é resultado da referida mercadoria importada, ainda que ela tenha sido utilizada na industrialização do mesmo, porque não se trata de entender o processo produtivo ou determinar a fase, o momento e a forma de utilização do produto importado no parque industrial.

A isenção concedida nos termos dos itens 73.1, b, e 73.2 é bem clara: somente é aplicável se as mercadorias importadas passarem por processo de industrialização para posterior exportação.

Verifica-se, claramente, que isto não ocorreu no caso em tela. Não houve exportação de nenhum produto da referida mercadoria. A mercadoria exportada, como já mencionado, foi o ouro.

Dessa forma, conforme o entendimento acima explicitado, percebe-se não merecer reparo a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, negou-se provimento ao mesmo. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. André Luiz Martins Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Alfredo Borges.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Voto proferido pelo Conselheiro Windson Luiz da Silva, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

O produto importado, de fato, não é matéria-prima e não se agrega ao produto final exportado, mas não há dúvida de que trata-se de um insumo, pois o mesmo é consumido imediata e integralmente na industrialização do ouro, constituindo-se em produto intermediário, conforme definido na legislação. Em sendo um insumo, a mercadoria importada goza da isenção prevista no ICMS, transcrevendo o item 73.5 do Anexo I do RICMS/96:

“Nas operações que resultem em saídas, inclusive com a finalidade de exportação, de produtos resultantes da industrialização da matéria-prima ou dos **insumos importados com o benefício**, tal circunstância deverá ser informada na respectiva nota fiscal, consignando-se, também, o número do correspondente ato concessionário do regime de drawback”. (g.n)

Quanto a literalidade dos itens 73.1, b, e 73.2, do Anexo I do RICMS/96 invocada no Acórdão recorrido, esta milita a favor da Recorrente, porque este último determina: “ a isenção fica condicionada à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada.”

Observa-se que o dispositivo fala em **produto resultante da industrialização da mercadoria importada** e não em **produto resultante da mercadoria importada**. Depreende-se que a idéia central do dispositivo é que o produto deve resultar de uma industrialização.

A industrialização é um complexo de operações materiais que atuam sobre matérias-primas, produtos intermediários e embalagens. Todos estes insumos são consumidos na industrialização, ou seja, sofrem industrialização.

Assim, a produção do ouro resulta tanto da industrialização do minério do ouro, quanto da industrialização de uma gama de insumos, dentre eles, o produto importado sob o regime de drawback (Espumante Hostafлот).

Exemplificando-se a questão, a matéria-prima minério de ferro é consumida na fabricação de ferro gusa, mas não o compõe. O mesmo ocorre com todos os produtos intermediários, que são consumidos no processo de industrialização, mas não compõem o produto final. Assim é o caso do ouro, pois

este resulta da industrialização do minério do ouro, que não o compõe, tal como o Espumante Hostafлот.

Portanto, a Recorrente faz jus a isenção.

Diante disso, damos provimento ao Recurso de Revisão.

Conselheiro: Windson Luiz da Silva

Acórdão: 16.539/04/3ª - (Publicado no "MG" de 30/09/04)

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPORTAÇÃO INDIRETA. Importação de mercadoria do exterior, realizada por contribuinte localizado em outra unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento mineiro autuado, sem o recolhimento do ICMS devido a este Estado. Infração caracterizada, nos termos do art. 11, I, "d", da Lei Complementar 87/96, c/c art. 33, § 1.º, "1", "i.1.3", da Lei 6763/75. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento do ICMS incidente em operação de importação indireta de mercadoria do exterior, realizada por contribuinte sediado em outra unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao contribuinte mineiro autuado.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 52/61, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 162/205.

DECISÃO

Para melhor compreensão da acusação fiscal, transcreve-se abaixo o inteiro teor do relatório contido no Auto de Infração, que tipifica, de maneira abrangente e cristalina, a figura da importação indireta de mercadoria do exterior:

"Aos cinco dias do mês de março de 2004, os Agentes Fiscais, no exercício regular de sua funções, constataram neste Posto Fiscal a importação indireta realizada pelo sujeito passivo acima qualificado da mercadoria descrita nas notas fiscais 000786 e 000787, emitidas em 26/02/2004 pela FFE Minerals Brasil Ltda., CNPJ 01.714.819/0001-83, empresa estabelecida em

Sorocaba – SP. O intermediário desta importação é o emitente das notas fiscais.

O desembaraço ocorreu no porto de Santos, Santos – SP, e as mercadorias foram remetidas diretamente para estabelecimento do autuado, sediado em Pains – MG, conforme documentação anexa.

A infração ficou caracterizada conforme DI n.º 04/0165865-6, desembaraçada no dia 20/02/2004, nota fiscal de entrada n.º 00782, pedido internacional, contrato de fornecimento de equipamentos assinado em 14/01/2003, conhecimento internacional de transportes, notas fiscais de vendas 00786, 00787, etiqueta internacional e demais documentos contidos nos autos, os quais comprovam a importação de mercadoria por empresa situada em outra unidade da Federação com objetivo vinculado de destiná-la a contribuinte localizado no município de Pains – MG.

Sendo assim e tendo em vista o que prescreve o artigo 33, parágrafo 1.º, alínea i, subalínea i.1.3 da Lei 6763/75, lavrou-se o presente para exigir o ICMS/importação devido ao Estado de Minas Gerais e multa correspondente, conforme demonstrativo da base de cálculo e do crédito tributário a seguir.”

Em resumo: o Fisco está a exigir, nos termos da legislação vigente, o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais relativo a importação de mercadoria do exterior, realizada por contribuinte sediado no Estado de São Paulo (*FFE Minerals Brasil Ltda.*), com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento do contribuinte mineiro autuado, onde ocorreu a entrada física da mercadoria.

A Carta Magna, ao dispor sobre a incidência de ICMS na entrada de mercadoria importada do exterior (ainda que destinada a “uso, consumo ou ativo fixo”), elegeu como ente tributante o Estado onde estiver situado o *estabelecimento destinatário* (artigo 155, § 2º, inciso IX, alínea “a”, CF/88).

O dispositivo determina que o ICMS incidirá:

"sobre a entrada de mercadoria importada do exterior ... cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o **estabelecimento destinatário** da mercadoria ou do serviço" (G.N.)

Para dirimir possíveis conflitos de competência entre as Unidades Federadas, nas importações de bens/mercadorias, estabeleceu a Lei Complementar n.º 87/96, em seu art. 11, I, "d", como "*local da operação*", para fins de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, aquele onde ocorrer a *entrada física da mercadoria*.

Art. 11 – O local da operação ou da prestação, para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I – em se tratando de mercadoria ou bem:

(...)

d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.(G.N.)

Ao regulamentar a referida norma no Estado, o legislador ordinário não o fez de forma literal, mas, sim, buscando alcançar o objetivo real da mesma, definindo como "*local da operação*", para efeito de pagamento do imposto "*o do estabelecimento destinatário, onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-los àquele*", conforme art. 33, § 1.º, "1", "i.1.3", da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

"Art. 33 - (...)

§ 1º - Considera-se **local da operação** ou da prestação, **para os efeitos de pagamento do imposto:**

1 - tratando-se de **mercadoria ou bem:**

(...)

i - **importados do exterior:**

i.1 - **o do estabelecimento:**

(...)

i.1.3 - **destinatário**, onde ocorrer a **entrada física de mercadoria ou bem**, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-los àquele; (G.N.)

Nesse sentido, previu a lei estadual dois requisitos para caracterização do local da operação para efeitos de recolhimento do imposto na

operação de importação: entrada física e prévia vinculação de destino das mercadorias ao estabelecimento mineiro.

As mercadorias importadas, descritas nas notas fiscais acostadas às fls. 07/08, não transitaram pelo estabelecimento da importadora de direito no Estado de São Paulo (*FFE Minerals Brasil Ltda.*). Saiu da zona portuária (Santos – SP) e foi remetida para o estabelecimento da empresa autuada, onde ingressou fisicamente, demonstrando que o Estado mineiro é o competente para a exigência do ICMS na operação de importação em questão.

No caso concreto ora em análise, a destinação prévia da mercadoria importada ao contribuinte mineiro está comprovada pelos seguintes documentos/dados:

1) A Impugnante em nenhum momento contesta o prévio destino dos equipamentos importados. Em sua peça defensiva, mais precisamente à fl. 53, ela assim se manifesta:

“Não se pode negar que as peças importadas fazem parte de um todo, qual seja, um forno de calcinação de calcário para produção de cal, a ser montado no município de Pains, Estado de Minas Gerais. A importação foi realizada com esta finalidade”

2) Contrato ICAL/FFE n.º CT-01-84504-727 (fls. 26/36):

Referido contrato foi firmado em 14/01/2003, tendo como objeto “o fornecimento, por parte da FFE, à ICAL, de um Sistema de Calcinação de Cal de capacidade de 1.100 toneladas métricas por dia, incluindo serviços de supervisão de montagem, posta em marcha e treinamento, a ser instalado na fábrica localizada no Município de Pains, Estado de Minas Gerais, conforme especificações, instruções e condições estabelecidas neste contrato e seus anexos relacionados na Cláusula Segunda.”

Em sua Cláusula Sexta, previa o aludido contrato como obrigação da “ICAL” o “transporte e seguro dos equipamentos e materiais fabricados no exterior desde o Porto de Santos até o canteiro de obras em Pains”;

3) O desembaraço das mercadorias importadas ocorreu no dia 20/02/2004, conforme Comprovante de Importação de fl. 12. Portanto, o contrato anteriormente mencionado antecedeu a importação;

4) As notas fiscais de remessas das mercadorias importadas à ICAL (fls. 07/08) fazem alusão ao contrato supracitado;

5) A totalidade das mercadorias importadas foram remetidas à Impugnante, fato que pode ser comprovado pelos dados da DI anexados às fls. 13/18, com aqueles lançados nas notas fiscais de remessas;

6) Tanto na “Comercial Invoice” (fl. 19), quanto no “Bill Of Lading” (fl. 20) há a menção, expressa, de que as mercadorias se destinavam ao “Projeto ICAL”;

7) Os CTC's de fls. 09/10, mencionam como local de coleta e de descarga das mercadorias Santos (SP) e Pains (MG), respectivamente, demonstrando que os produtos saíram diretamente do local do desembarço aduaneiro para o estabelecimento da Impugnante;

8) As etiquetas apostas nas embalagens das mercadorias também faziam menção ao “Projeto ICAL”.

Portanto, o feito fiscal, além de estar amparado nos dispositivos legais acima transcritos, encontra respaldo, também, no art. 1.º, da Instrução Normativa Conjunta SLT/SRE/SCT n.º 03/2001, *in verbis*:

“**Art. 1º** - É elemento necessário à comprovação da ocorrência de operação de importação indireta, dentre outras, a constatação, pelo Fisco, de uma das seguintes ocorrências:

I - indicação de contribuinte mineiro na Fatura Comercial (Commercial Invoice), especificamente nos campos do importador ou consignatário;

II - indicação de contribuinte mineiro como importador, consignatário ou destinatário no Bill of Lading - B/L (conhecimento de transporte marítimo), no Airway Bill - AWV (conhecimento de transporte aéreo) ou no conhecimento de transporte rodoviário internacional;

(...)

IX - comprovação de existência na mercadoria ou embalagem de qualquer identificação própria, selo, etiqueta internacional ou outra, que demonstre destino final o contribuinte mineiro;

(...)

XII - existência de previsão de destino de mercadoria da Zona Primária ou Secundária diretamente ao contribuinte mineiro, em contrato particular firmado entre a Comercial Importadora ou Trading Company e o importador indireto, mesmo localizado em outro Estado;

XIII - existência de mercadoria considerada importada, com início do transporte em Zona Primária ou Secundária, e destinada diretamente a

contribuinte mineiro, inclusive quando a totalidade da carga for, mesmo que remetida em lotes, determinada na Declaração de Importação (DI).”

Assim, restou caracterizada a prévia destinação das mercadorias ao Estado de Minas Gerais, pois a importação tinha por objetivo, desde o seu início, o atendimento do contrato firmado entre as partes envolvidas (Ical Indústria de Calcinação Ltda. e FFE Minerals Brasil Ltda.).

Consistentes estão, pois, as provas concernentes à destinação prévia da mercadoria para o Estado de Minas Gerais, além do ingresso físico da mesma neste Estado.

Portanto, mesmo que tenham ocorrido duas operações distintas, importação e remessa interestadual, os elementos supracitados (destinação prévia e remessa integral diretamente da zona primária para a Autuada) bastam para determinar, nos termos do art. 33, da Lei 6763/75, que o local da operação, para efeito de pagamento do imposto, é o do estabelecimento mineiro onde ocorreu a entrada física da mercadoria importada, sendo este, por conseqüência, o sujeito passivo da obrigação tributária.

Por fim, pela legislação que rege a matéria, claro está que para a definição da competência tributária, não importa o local do desembarço ou o local onde esteja estabelecida a importadora de direito, mas sim o local onde esteja situado o estabelecimento destinatário da importação. Sendo este mineiro, a Minas Gerais é devido o ICMS.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em determinar a juntada do instrumento de substabelecimento do Dr. Edwaldo Almada de Abreu. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Relatora) e Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Edwaldo Almada de Abreu e, pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Célio Lopes Kalume.

Relator: José Eymard Costa

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente processo sobre autuação decorrente de desclassificação de operação interestadual, para se considerar a ocorrência de importação indireta de equipamento por empresa mineira.

A modificação introduzida na matéria, pela EC n.º 33/01, objetivou abranger todas as espécies de importação, na medida em que o texto original era circunscrito à importação de “*mercadoria e bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento*”. Assim, o imposto passou a ser exigido sem considerar a destinação da coisa importada (mercancia, industrialização, prestação de serviço, integração no ativo fixo etc.).

Não obstante, de especial relevância a análise do destino da mercadoria/bem importado, por manter íntima conotação com o titular da competência (Estado destinatário). O ICMS não compete, singelamente, ao Estado da destinação física do produto, mas à essa há de ser agregada a destinação jurídica do mesmo.

Certamente, o ICMS não incide sobre a mera entrada de bem no país, e não se torna devido pela simples liberação aduaneira, sendo correto que a titularidade do imposto (sujeito ativo da relação jurídico-tributária) não cabe – em uma solução simplista – ao Estado onde ocorreu o mero ato físico do desembaraço aduaneiro, mas àquele onde se localiza o sujeito passivo do tributo, isto é, aquele que promoveu o ingresso dos bens estrangeiros no país e a quem se destinam estes.

Ainda que o importador tenha contratado a revenda dos bens e mercadorias importados para clientes de outros Estados, esta situação por si não é causa suficiente para ser entendido que o Estado onde se localiza o estabelecimento destinatário (para fins do desígnio constitucional) seja o titular da sujeição passiva.

Há de se analisar, caso a caso, tendo em vista a correta interpretação dos dispositivos legais e os fatos concretamente ocorridos, para que se possa caracterizar ou não determinada operação como importação indireta.

Depreende-se dos documentos acostados aos autos que a empresa paulista FFE Minerals Brasil Ltda celebrou com a Ical Indústria de Calcinação Ltda. contrato para fornecimento de um sistema de calcinação de cal, com capacidade de 1.100 toneladas métricas/dia, a ser instalado no Município de Pains/MG.

A entrega do referido sistema, implantado e em pleno funcionamento, é de inteira responsabilidade da contratada, FFE Minerals Brasil Ltda.

Em palavras outras, à parte não importa a forma de consecução do contrato, desde que sejam atingidos os resultados prometidos. Aliás, este exatamente o interesse da FFE Minerals Brasil Ltda., alcançar os *resultados prometidos*, uma vez que, nos termos da Cláusula Décima-segunda do Contrato de Fornecimento, ela garante expressamente a performance final do conjunto de equipamentos objeto do escopo contratual (garantia de performance integrada do conjunto da instalação), não podendo repassar responsabilidades de quaisquer naturezas para seus sub-fornecedores.

Fácil inferir que a eleição das fabricantes das diversas partes componentes foi tarefa criteriosa a cargo tão-só da FFE Minerals Brasil Ltda., a quem estas se destinavam, para cumprimento do contrato. Não assumiria o risco de facultar à Ical a importação de parte essencial do forno, cuja tecnologia mais avançada pertence à sua matriz americana.

Embora irrelevante para a contratante a origem dos componentes - mas importante sua perfeita adequação ao sistema contratado -, consta do acordo firmado que aproximadamente 90% do sistema de calcinação deveria ser composto por equipamentos produzidos no Brasil, o restante (equivalente a 10%) seria importado, por não existir, no país, tecnologia própria, sendo fornecedora a empresa co-irmã americana, FFE Minerals USA Inc..

Para o fiel cumprimento das obrigações assumidas, a contratada deveria promover a encomenda da fabricação, junto às empresas nacionais ou estrangeiras de sua eleição, dos diversos equipamentos necessários à montagem do sistema. Todos os pagamentos aos fornecedores foram feitos pela FFE Minerals Brasil Ltda., cabendo à empresa atuada o pagamento de um preço fechado pelo sistema completo.

Devido ao porte dos equipamentos exigir montagem mecânica no local da obra, as partes foram enviada diretamente para o parque industrial da Atuada, em Pains/MG.

Ressalta-se, neste momento, que o transporte de um bem/mercadoria importada do local do desembarço aduaneiro diretamente para o canteiro de obras, por si só, não tem o condão de alterar a natureza da operação realizada ou os efeitos desta.

É, por sinal, o posicionamento do Fisco mineiro na Consulta de Contribuinte n.º 161/98 (PTA n.º 16.00009401.31). Confira-se:

“1 - A norma tributária não pretende desconsiderar a existência do setor comercial importador, pois fazê-lo significaria deixar de tributar o agregado desse setor, procedimento não autorizado pela CF/88.

Assim, a orientação desta DLT/SRE em relação ao ICMS incidente sobre operação de importação é, em síntese, que, como regra geral, na operação de importação, para definição da competência tributária, não importa o local de desembarço, nem o destino físico imediato da mercadoria, mas sim o local onde esteja situado o estabelecimento importador. O fato de o importador remeter a mercadoria importada diretamente do local do desembarço para o seu cliente, por si só, não o exime da condição de contribuinte do ICMS. Logo, sendo o importador mineiro, a Minas Gerais deve ser pago o ICMS (artigo 33, § 1º, item "1", subalínea i.1.1 da Lei 6763/75 c/c artigo 61, inciso I, subalínea "d.1" do RICMS/96).

O critério de utilizar o destinatário físico da mercadoria, para fins de determinação do sujeito ativo da obrigação tributária do ICMS na operação de

importação, constante da norma inscrita na alínea "d" do inciso I do artigo 11 da Lei Complementar nº 87/96 (subalíneas i.1.2 e i.1.3 do artigo 33 da Lei 6763/75 c/c subalíneas d.2 e d.3 do inciso I do artigo 61 do RICMS/MG/96) aplica-se nas seguintes hipóteses:

- tratando-se de estabelecimentos da mesma pessoa jurídica e constando um como importador e outro como destinatário físico da mercadoria;

- quando se busca evitar a "simulação" por meio de triangulação da importação, ou seja, quando o bem for prévia e especificamente destinado a pessoa jurídica diversa daquela que a importou e a ela for diretamente destinada quando do desembarço aduaneiro.

Assim, unicamente nessas hipóteses, estando o destinatário físico localizado em território mineiro, o tributo cabe a este Estado; estando localizado em outra unidade da Federação, a ela caberá o imposto.

Dessa forma, verifica-se, na hipótese ora em questão, que o ICMS incidente sobre a operação de importação é devido ao Estado de Minas Gerais, uma vez que o importador encontra-se estabelecido neste Estado e não ocorre qualquer das situações ensejadoras da aplicação do critério do destinatário físico para determinação do sujeito ativo do ICMS.

2. (...)”.

Não se tem, no caso, a clássica triangulação - necessária à classificação da importação indireta -, na qual se considera que a empresa importadora apenas tenha realizado a importação formal das mercadorias, quando o verdadeiro importador é o estabelecimento mineiro.

Como já se disse anteriormente, a empresa mineira não adquiriu ‘anéis’ oriundos dos EUA, mas um sistema completo de calcinação de cal, com cláusula de entrega devidamente instalado em seu parque industrial, em Pains/MG, por empresa paulista, FFE Minerals Brasil Ltda.

Em termos objetivos, como bem ressaltou José Eduardo Soares de Melo (*ICMS – Teoria e Prática*, 2003, p. 48-49), não haveria sentido que a empresa FFE Minerals do Brasil S/A, situada em São Paulo, tivesse que adotar um dos procedimentos seguintes:

- desembarçar os bens importados em seu Estado, fazê-los ingressar fisicamente em seu estabelecimento e, depois, promover a remessa para a Autuada, em Minas Gerais; ou

- abrir um estabelecimento em território mineiro, ingressa-los fisicamente neste e, então, removê-lo até o local da obra que realiza para a Autuada.

Estas hipóteses não ensejariam qualquer questionamento fiscal, mas são onerosas, desnecessárias e incompatíveis com as dinâmicas empresariais.

Em breve suma, a empresa FFE Minerals Brasil Ltda. adquiriu, da matriz americana, peças e componentes (no caso, 'anéis') e transferiu à empresa Atuada um sistema de calcinação, montado no local da obra, sob a sua inteira responsabilidade. A empresa sorocabana forneceu também todos os demais componentes (adquirindo-os de fabricantes diversos).

Decorre disso que competia exclusivamente à FFE Minerals Brasil Ltda. promover a importação dos 'anéis', pois tratam de insumos do produto por ela oferecido, o sistema de calcinação de cal. Ou seja, a ela se destinavam os bens importados, para o cumprimento do contrato firmado com a empresa mineira, contrato este mais amplo que uma mera importação de componentes.

Não se tem, pois, configurada a importação indireta.

Neste sentido o Acórdão 16.106/03/1ª.

Pelo acima exposto, julgo improcedente o lançamento fiscal.

Conselheira: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 16.496/04/3ª - (Publicado no "MG" de 19/08/04)

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS – Descaracterizada a não-incidência prevista para a operação de importação com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, uma vez que o mesmo foi utilizado em fim diverso, ou seja, para a impressão de encartes publicitários, que apesar de serem veiculados juntamente com os jornais, têm características meramente comerciais, nunca educativas ou culturais. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, nos exercícios de 1998 a 2002, em razão de descaracterização do benefício da isenção do ICMS prevista no item 47 do Anexo I do RICMS/96, uma vez que o papel importado pela Atuada foi utilizado na produção de encartes publicitários, ou seja, em fim diverso da impressão de livros, jornais e periódicos.

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 79 a 92, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 226/243.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 246/252, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de importação de papel, utilizado na produção de encartes publicitários, ou seja, não destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, no período fiscalizado de 02/06/1998 a 31/12/2002. Segundo relato constante do Auto de Infração, teria sido infringido o item 47, do Anexo I, do RICMS/96 e o item 43, do Anexo I, do RICMS/02.

Sobre a capitulação legal das infringências, necessário salientar que a citação do item 47 do Anexo I e do item 43 do Anexo I, do Regulamento de 1996 e 2002, respectivamente, não prejudica ou dificulta a análise da matéria.

Primeiramente porque, apesar de existirem diferenças entre imunidade, isenção e não-incidência, ultimamente vem prosperando a lição, mediante a qual as três categorias mereceriam considerar-se casos de não-incidência, agregando-se a cada uma, pela ordem, as seguintes expressões: estabelecida na Constituição (imunidade), prevista em lei (isenção) e pura e simples (não-incidência em sentido estreito). É o que menciona Paulo de Barros Carvalho em Curso de Direito Tributário, ed. Saraiva, p. 122).

Depois, porque independentemente da ótica (isenção ou não-incidência) o resultado final é o mesmo, ou seja, se o papel, a princípio destinado à impressão de livros, jornais ou periódicos, for empregado em finalidade diversa, tornar-se-á exigível o imposto, tomando-se como referência a data da ocorrência do fato gerador, no caso, a data do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

Por fim, porque as incorreções da peça fiscal não acarretam sua nulidade quando dela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Em análise meritória, deve-se registrar que a Impugnante, conforme cláusula quarta de seu contrato social (fl. 100), tem como objetivo a indústria gráfica, o comércio de papelaria, a edição, impressão e venda de livros, jornais e revistas de sorte que não produz apenas e tão somente livros, jornais e periódicos.

Relativamente ao produto "Papel Importado", o próprio Relatório de Controle da Produção e do Estoque (fls. 38 a 76) não deixa dúvidas quanto a utilização de parte do referido papel importado na produção de encartes publicitários.

O fato é admitido tanto na Impugnação quando da Tribuna, em sustentação oral, a medida que a Autuada afirma que os encartes são sempre confeccionados com papel importado, já que "o papel não existe no mercado interno".

A controvérsia existente nos autos, portanto, não se restringe ao destino dado ao papel importado mas sim, ao cabimento ou não da exigência do ICMS relativamente ao papel importado que serviu para a confecção de encartes publicitários.

A Impugnante alega que é cabível a não incidência tributária uma vez que tais encartes publicitários compõem o jornal “Tribuna de Minas”, do qual é detentora da marca nominativa. Além do que, a desoneração barateia seu custo, o que permite maior difusão e popularização da informação. Afirma também que os encartes são colocados no centro de jornais ou revistas e se limitam ao número dos jornais em que são encartados, sendo portanto parte integrante dos mesmos.

Neste ponto, oportuno reproduzir os dispositivos que regem à matéria:

RICMS/96:

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

....

VI – a operação com livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, inclusive o serviço de transporte com ela relacionada, não se aplicando:

....

b – a papel:

b.3 – consumido ou utilizado em finalidade diversa da edição de livros, jornais e periódicos;

Lei 6763/75:

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

I – no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior;

Para concluir pela tributação ou não dos encartes publicitários, algumas considerações devem ser feitas.

A expressão “**jornal**” se origina do latim *diurnalis*, diário, mas entende-se por jornal **qualquer publicação de notícias e informações** oferecidas ao público periodicamente, sendo ou não diário. Pode ser distribuído gratuitamente ou por venda, com circulação aberta ou restrita.

No caso, o encarte publicitário não pode ser considerado como parte integrante do jornal, tampouco pode ser considerado como o próprio jornal. Compõem o jornal, segundo a Impugnante, os seus Cadernos (Caderno 1, matérias especiais de economia, serviços, política, esportes e Caderno 2, informações turísticas, artísticas, literárias) e a sessão de Classificados.

O encarte publicitário é parte estranha ao jornal, impresso em papel diferente, de melhor qualidade, com finalidade e objetivo diversos. São confeccionados sob encomenda e atendem exclusivamente aos objetivos do encomendante, divulgar produtos e/ou promoções, ou seja, têm intuito comercial. O jornal é apenas o “veículo” através do qual o encarte será distribuído.

Os anúncios publicitários inseridos no próprio jornal têm outra característica e devem ser tratados de maneira distinta, afinal, estes anúncios são impressos no próprio papel destinado à impressão do jornal, impossibilitando qualquer distinção ou separação deste. Nestes casos, a regra da não-incidência seria atendida, visto que o papel seria importado para a impressão do próprio jornal.

Analisando, não só os aspectos extrínsecos dos jornais e encartes publicitários, mas a origem na norma legal inserida no texto constitucional, chegaremos a conclusão idêntica, qual seja, a importação do papel destinado à impressão de encartes publicitários não está amparada pela não incidência do imposto.

Na Constituição Federal de 1946, a matéria estava inserida no artigo 31, inciso V, alínea c:

Art 31 - A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

I - criar distinções entre brasileiros ou preferências em favor de uns contra outros Estados ou Municípios;

II - estabelecer ou subvencionar cultos religiosos, ou embarçar-lhes o exercício;

III - ter relação de aliança ou dependência com qualquer culto ou igreja, sem prejuízo da colaboração recíproca em prol do interesse coletivo;

IV - recusar fé aos documentos públicos;

V - lançar impostos sobre:

a) bens, rendas e serviços uns dos outros, sem prejuízo da tributação dos serviços públicos concedidos, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

b) templos de qualquer culto bens e serviços de Partidos Políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no País para os respectivos fins;

c) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

Parágrafo único - Os serviços, públicos concedidos, não gozam de isenção tributária, salvo quando estabelecida pelo Poder competente ou quando a União a instituir, em lei especial, relativamente aos próprios serviços, tendo em vista o interesse comum.(g.n.)

Atualmente, é o artigo 150, inciso VI, alínea d da Constituição Federal de 1988 que trata da imunidade em questão:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

VI – instituir impostos sobre:

...

d – livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

A finalidade da proteção constitucional, segundo Aliomar Baleeiro (Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar), está voltada “para os meios de comunicação de idéias, conhecimento e informações, enfim de expressão do pensamento como objetivo precípua”.

Nas palavras de Misabel Abreu Machado Derzi, ao atualizar “Direito Tributário Brasileiro, de Aliomar Baleeiro, p. 151/152, “A imunidade tributária, constitucionalmente assegurada aos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, nada mais é que forma de viabilização de outros direitos e garantias fundamentais expressos em seu art. 5º, como a livre manifestação do pensamento, a livre manifestação da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independente de censura ou licença (incisos IV e IX), art. 206, II (a liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber), art. 220, §§ 1º e 6º (a proibição da criação de embaraço, por lei, à plena liberdade de informação jornalística em qualquer veículo de comunicação social e inexistência de licença de autoridade para a publicação de veículo impresso de comunicação), dentre outros. Mais do que isso, deve ser enfocada como instrumento imprescindível à realização do Estado Democrático de Direito, do qual o pluralismo político, a crítica e a oposição são requisitos essenciais”.

Note-se pois, que a confecção de encartes publicitários, mesmo que veiculados através de jornais, não atende aos objetivos da norma constitucional, tampouco, vê-se ferido qualquer dos direitos e garantias fundamentais, ao se determinar a tributação do papel destinado à impressão destes encartes.

Recentemente a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal decidiu, no RE 213.094-ES, que a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, d, da CF (proibição de instituir impostos sobre “livros, jornais e periódicos e o papel destinado à sua impressão”) não alcança os encartes de propaganda comercial distribuídos juntamente com os jornais.

Com esse fundamento, a Turma manteve acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo que entendera que tais encartes estão sujeitos ao ISS.

Do voto do Relator, o Ministro Ilmar Galvão, se extrai:

Desnecessário muito esforço interpretativo para perceber que se está diante de norma que, além de reforçar a garantia da liberdade de manifestação do pensamento e do acesso à informação, consagrada no art. 5º, IV e IX, da Carta, tem por objetivo estimular a cultura e a educação, por meio da redução dos custos de veículos essenciais à propagação desses valores.

Conforme já teve este Relator oportunidade de assinalar, quando do julgamento do RE nº 174.476, Relator Ministro Maurício Corrêa,

“Na verdade, foi o controle exercido pelo Governo, durante o Estado Novo, por meio da tributação, do consumo de papel de imprensa e, por esse meio, da divulgação de novas idéias, que levou o constituinte de 1946 a, cautelosamente, assegurar a imunidade desse insumo, inviabilizando medidas da espécie, de parte dos governantes. “Estava muito recente a manobra ditatorial de subjugar o jornalismo por meio de contingenciamento do papel importado. E em país da vizinhança, a imitação do mal exemplo procurava abafar a voz independente de um dos mais reputados órgãos da imprensa sul-americana”, observa Baleeiro (Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, Rio, 1960, p. 192).”

Presentemente, com a consolidação do regime democrático e a superação da fase de absoluta dependência externa do abastecimento do papel de imprensa, a franquia já não pode ser vista como um meio de evitar restrições impostas pelos governantes à livre manifestação da crítica, por

meio da utilização do imposto para objetivos extrafiscais.

Na aplicação da norma, por isso mesmo, não se pode perder de vista o caráter, que tem, de instrumento de amparo e estímulo à educação e cultura, evitando-se, por essa forma, interpretações suscetíveis de desvirtuar essa finalidade, em detrimento do erário.

De ver-se, por isso, que não há de ser estendida a imunidade a veículos de comunicação escrita voltados a interesses propagandísticos, de exclusiva índole comercial, ainda que distribuídos em forma de encartes em jornais e periódicos, como o de que tratam estes autos.

(...).

Esta decisão deixa claro o posicionamento adotado pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que é relevante o caráter de ser difusor de cultura e conhecimento, para fins de se beneficiar da imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Carta Magna.

Em memorial ofertado, a Impugnante alega que a decisão retro foi tomada quando da apreciação do recurso interposto por “Nassau Editora Rádio e Televisão Ltda.”, contra a exigência do ISSQN pelo Município de Vitória/ES. Salienta que a recorrente não era empresa jornalística ou editora de livros e revistas e os serviços tributados eram essencialmente gráficos. Afirma que sua situação é outra, já que é empresa jornalística que edita um jornal composto de várias partes, dentre elas, anúncios publicitários encartados.

Primeiramente, há que se observar que a empresa “Nassau Editora Rádio e Televisão Ltda.”, por sua razão social, é também uma editora, tal como a Impugnante, que, conforme contrato social, tem como objetivo a indústria gráfica, o comércio de papelaria, a edição, impressão e venda de livros, jornais e revistas de sorte que não produz apenas e tão somente o Jornal “Tribuna de Minas”.

Ademais, a decisão deixa expresso o entendimento de que não há imunidade em relação aos encartes distribuídos juntamente com os jornais, tal como no caso dos autos.

Assim, corretas as exigências fiscais de ICMS e MR relativamente à importação de papel destinado à impressão de encartes publicitários, sendo que a data dos fatos geradores é a data dos desembaraços aduaneiros, nos termos do artigo 6º, inciso I da Lei 6763/75.

Porém, além da controvérsia no mérito da presente autuação, existe ainda uma celeuma no plano fático, que consiste na divergência de atribuição, em

relação a cada DI, dos percentuais do papel importado que foram utilizados na produção de encartes publicitários.

Sobre a atribuição do percentual do papel importado em cada DI que foi utilizado para a produção de encartes publicitários temos que novamente o fisco possui razão.

Como a legislação mineira não define um método específico e o papel não é um produto perfeitamente identificável, o fisco utilizou-se do critério de relacionar o papel usado em encartes em determinada data, à DI imediatamente anterior à essa data, tal como demonstrado nos quadros de fls. 26/76.

Os dados sobre produção de encartes (cliente, produto, peso, perda), constantes dos quadros de fls. 26/76, foram extraídos do Controle de Produção da Autuada.

Ocorre, algumas vezes, que após a importação de uma determinada quantidade de papel e antes de uma nova importação, a Impugnante utilizou, na produção de encartes publicitários, uma quantidade de papel superior à importada pela última DI, o que fez com que o fisco, além de considerar que 100% desta DI serviu para a produção de encartes, considerasse o excedente como se referindo à DI imediatamente anterior, haja vista que somente valendo-se do estoque existente, o contribuinte poderia utilizar-se de uma quantidade de papel superior à quantidade da última importação.

Hipotética e numericamente falando, é como se o contribuinte, após importar, por exemplo, 10 kg de papel, utilizasse de 15 kg para a confecção de encartes. Conclusão óbvia a que se chegaria é que 100% desta importação foi utilizada na produção de encartes (10 kg) e que, além destes 10 kg., outros 5 kg, do estoque então existente, formado pela(s) importação(ões) imediatamente anterior(es), também foram utilizados.

Esse critério revelou-se mais benéfico ao contribuinte na medida em que ignorou todo o estoque anterior ao período fiscalizado e, logicamente, postergou para um futuro as datas de ocorrência dos fatos geradores (desembaraço aduaneiro).

Ademais, as alegações acerca da existência de estoques é contrária às provas dos autos. Note-se que a Autuada efetua importações de papel destinado à impressão de encartes, duas ou até três vezes por mês, o que indica a inexistência de estoques do produto.

As exigências fiscais partem da DI nº 98 0527160-9 de 02/06/98, ou seja, as importações efetuadas antes desta data não foram consideradas no trabalho, o que mais uma vez beneficia a Autuada. Se as importações anteriores a junho de 1998 ou o estoque existente no estabelecimento fossem objeto do trabalho fiscal, as exigências fiscais sofreriam substancial acréscimo.

Registre-se por fim que não há dúvidas nos autos, fato este reconhecido da Tribuna, que o papel importado pela Autuada é utilizado

principalmente na confecção de encartes publicitários. Sendo informações, uma pequena parcela do papel importado destina-se à impressão de revistas, o que não se encontra demonstrado nos autos, mas condiz com os percentuais adotados pelo Fisco a partir do Controle de Produção da Autuada.

Por fim, no que tange a formação da base de cálculo tributável o fisco aplicou os percentuais apurados sobre os valores CIF acrescidos das despesas aduaneiras (fls. 19/21).

Apesar de não constarem dos autos os comprovantes das despesas aduaneiras e dos valores CIF de cada DI, percebe-se que os mesmos eram conhecidos pelo Fisco que intimou a Autuada a apresentá-los, conforme documento de fls. 14.

A própria Autuada, na planilha de fls. 95 a 96, que anexa à sua impugnação, ao postular pela incorreção na atribuição do percentual de papel, por DI, que foi utilizado na produção de encartes publicitários, ratifica os valores correspondentes às cinquenta Declarações de Importação que compõem a sua planilha.

Assim, corretas as exigências fiscais tal como consubstanciadas no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Juliana Diniz Quirino, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante sustentou oralmente a Dra. Márcia Gomes Nunes e pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Marismar Cirino Motta.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A presente autuação se deu em razão da falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de importação de papel, pela utilização indevida da isenção, uma vez que a mercadoria foi destinada à produção de encartes publicitários, conforme listagens de notas fiscais de saída relacionadas pelo contribuinte.

Os argumentos da Impugnante são no sentido de que seja cancelado o Auto de Infração, reconhecendo-se a imunidade ou não incidência do ICMS na importação de papel, uma vez que os encartes publicitários, no caso concreto, fazem parte integrante do jornal "Tribuna de Minas".

É o relato sucinto, passo ao argumento do voto:

Pelo que se percebe dos autos, o critério adotado pela fiscalização para proceder à autuação, “data vênia”, é desprovido de fundamentação legal, fato que, por si só, compromete todo o trabalho fiscal.

Ao ignorar todo o estoque anterior ao período fiscalizado, conforme reconhecido por ela própria, a fiscalização deixa margens para dúvidas quanto à certeza do crédito tributário, fato que não pode ser aceito pela legislação vigente.

Ainda, não há que se falar em adoção de critério mais benéfico ao contribuinte, como enfatizado pelo Fisco e pela Auditoria Fiscal, tendo em vista que benefício não significa legalidade.

Nesse sentido, em razão da fragilidade verificada no procedimento fiscal, canceladas devem ser as exigências fiscais como melhor forma de direito e de justiça.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

Conselheiro: Luiz Fernando Castro Trópia

Acórdão: 16.706/04/1^a - (Publicado no “MG” de 06/01/05)

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPORTAÇÃO INDIRETA. Descumprimento do artigo 33, § 1º, itens I.1.1, I.1.2, e I.1.3 da Lei 6763/75, vez que a mercadoria importada veio diretamente para o estabelecimento da Autuada, sendo, portanto, o imposto devido ao Estado de Minas Gerais. Argumentos impugnatórios insuficientes à elisão da acusação fiscal. Correta a exigência do imposto e da multa de revalidação. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre “importação indireta” de mercadorias do exterior, pela Autuada, sem o recolhimento do ICMS incidente na operação para Minas Gerais, durante o exercício de 2003. Exige-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 32 a 44, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 104 a 112.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Em caráter preliminar, o sujeito passivo suscita nulidade do AI, à conta de não ter o Fisco apontado com precisão o dispositivo de lei que identifica o local da operação, para o caso em tela, indigitando as três subalíneas da alínea "i" do item 1 do § 1º do art. 33 da Lei 6763/75.

Eis a disposição:

Art. 33- O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, em estabelecimento bancário credenciado ou repartição arrecadadora, mediante guia de arrecadação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado da Fazenda.

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1) tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

i - importados do exterior:

i.1 - o do estabelecimento:

i.1.1 - que, direta ou indiretamente, promover a importação;

i.1.2 - destinatário, onde ocorrer a entrada física de mercadoria ou bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, de mesma titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência;

i.1.3. destinatário, onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou do bem, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele;

A inclusão das três subalíneas para sustentar a infringência não parece elemento obstaculador da defesa, mesmo porque, pela análise dos

documentos insertos, parece ter havido tentativa de simulação na identificação do real estabelecimento importador, tanto que ora este indica o "mineiro" como importador, ora o "goiano", sendo que, contrariamente aos dados da DI, tudo leva a crer que o real importador tenha sido a matriz, situada no território mineiro.

Na verdade, afigura-se uma importação direta com características de indireta e simulação de destinação ao estabelecimento localizado em Itumbiara.

Sabe-se, contudo, a teor do disposto no artigo 155, § 2º, IX, da CF, que o imposto cabe "ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço;".

Ao que parece, o Fisco tentou imputar a importação indireta, por força dos dados da DI, demonstrando que havia prévia intenção de destinação da mercadoria ao estabelecimento mineiro.

Destarte, não se afigura inadequado o apontamento das três subalíneas da alínea "i" do item 1 do § 1º do art. 33 da Lei 6763/75 e nem cerceamento do direito de defesa, mesmo porque a acusação é de falta de recolhimento do ICMS devido na importação para MG.

A preliminar não merece acolhida.

DO MÉRITO

Versa o presente feito sobre "importação indireta" de mercadorias do exterior, pela Autuada, sem o recolhimento do ICMS incidente na operação para Minas Gerais, durante o exercício de 2003. Exige-se ICMS e MR.

Trata-se de partes e peças para reposição em máquinas, empregadas pelos diversos estabelecimentos industriais do contribuinte, espalhados por vários Estados da Federação, no processo de industrialização do couro bovino, ao lado de inúmeros outros produtos, seja de origem nacional ou não. As aquisições destinavam-se também à revenda a terceiros dedicados ao mesmo ramo industrial.

No caso do PTA em exame, a referência é a DI 03/0246284-2 (fls. 11/15), que identifica o estabelecimento filial de Itumbiara-Go como importador, mas a Fatura Internacional e demais documentos da importação (fls. 11 a 15 e 94 a 98), apontam o estabelecimento autuado como importador.

A mercadoria foi interceptada no trânsito, vindo de Itumbiara para Minas Gerais (matriz, autuada), sob cobertura da Nota Fiscal de nº 006851(fl.18), expedida pelo estabelecimento goiano, em operação de transferência.

Esta dera entrada no país pelo Porto de Santos, de onde rumou para Itumbiara, ao abrigo da Fatura Internacional nº JR 2359/RO (fls. 08/09) e da Nota Fiscal de Entrada nº 006550 (fl. 16), emitida pela filial, de Itumbiara.

O cerne da controvérsia está na identificação correta do local da operação, para efeito de se verificar a qual Unidade da Federação pertence o ICMS incidente na importação.

A Autuada insiste em que a importação se dera pelo estabelecimento de Itumbiara, porquanto o Fisco mineiro sustenta a importação indireta pela matriz, situada em Uberlândia-MG.

Como referido, o imposto cabe ao Estado da localização do importador, evidentemente sendo irrelevante se a operação fora direta ou indireta.

Tomando da LC 87/96, art. 11, "d", local da operação é o da entrada física da mercadoria/bem importado. É claro que essa entrada física entende-se, a **priori**, com **animus** de permanência e não de simples passagem, simples trânsito.

Não há de se negar que, ao ser desembaraçada a mercadoria a mesma tenha rumado diretamente para o estabelecimento situado em Itumbiara, mas, no mesmo dia, fora transferida, para a matriz, a fim de ser distribuída/vendida/consumida.

De questionar-se qual o sentido da remessa da EADI – Santos/SP para Itumbiara/GO, se em seguida haveria transferência para a Autuada. Por que imputar ao estabelecimento goiano a qualidade de importador, se quase todos os documentos permitem entrever a operacionalização da importação pelo "mineiro" e a "predestinação" ao mesmo?

Ainda que se acate a pretensão de que o importador seja o estabelecimento goiano, terá acontecido importação indireta pelo "mineiro", tomando-se por referência os dados constantes da documentação relacionada com a importação e a implícita/explicita indicação do verdadeiro destinatário de parte do produto.

Contudo, o contribuinte, ao explicitar a estrutura e operacionalização da empresa, bem assim o processo industrial e a logística de aquisição e distribuição de produtos de revenda, deixa entrever perfeitamente que, na realidade, do total da mercadoria importada, grande parte saiu em transferência para outros estabelecimentos da Autuada (GO, MS, PA, SP e TO).

A identificação do local da operação, para efeito de determinar o Estado com direito ao tributo e o responsável pelo recolhimento, como bem transparece na IN SLT/SRE/SCT 03/01, é uma questão de fato e não de direito.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, deferir requerimento de juntada do instrumento de Procuração. Também em preliminar, à unanimidade, rejeitaram-se as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos

Paixão (Revisora) e Windson Luiz da Silva, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentaram oralmente o Dr. José Ernesto Azzolin Pasquotto e a Dra. Fernanda Frizzo Bragato.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS, MR e MI em face da imputação fiscal feita ao Contribuinte de ter deixado de recolher o ICMS devido na importação de mercadoria do exterior (“importação indireta”), durante o exercício de 2003.

Da Preliminar

Inicialmente, importante esclarecer que no tocante à alegação de nulidade do Auto de Infração não houve divergência de julgamento quanto a essência da decisão tendo em vista que de forma unânime foi verificada a inexistência de nulidade da Peça Fiscal inicial.

Acrescente-se que, até mesmo pela própria Impugnação apresentada, as informações constantes do Auto de Infração em momento algum inviabilizaram a plena Defesa do Contribuinte.

Cumpramos ressaltar quanto as prefaciais argüidas apenas que corroboramos com a decisão majoritária no sentido de que a inclusão das três subalíneas para sustentar as exigências fiscais não traz qualquer óbice a defesa.

No entanto, não podemos afirmar que os elementos dos autos nos conduzem a presunção de “ter havido tentativa de simulação na identificação do real estabelecimento importador”, tampouco que “afigura-se uma importação direta com características de indireta e simulação de destinação ao estabelecimento localizado em Itumbiara”, motivo pelo qual destacamos esta divergência quanto aos fundamentos da decisão majoritária.

Reiteramos pela importância que também rejeitamos as prefaciais argüidas por não verificar caracterizado qualquer vício que levasse ao seu acolhimento.

Do Mérito

Quanto ao mérito, o que ora se discute é a configuração ou não de uma importação direta de mercadorias para o Estado de Minas Gerais posto que a

Impugnante afirma que as mercadorias importadas tinham como destino o estabelecimento localizado em Itumbiara/Goiás e não o estabelecimento mineiro localizado em Uberlândia.

Em sua sustentação oral, aduz a Impugnante que quando da efetivação da importação objeto do presente feito fiscal não havia pré-destinação para Minas Gerais, principalmente em face do fato de que a maior parte da produção da Impugnante está no Estado de Goiás. Além disso, observa que o Estado de Goiás não possui benefício fiscal algum para o produto importado.

Consta dos autos que a mercadoria importada tratava-se de partes e peças para reposição em máquinas, empregadas pelos diversos estabelecimentos industriais do contribuinte, espalhados por vários Estados da Federação, no processo de industrialização do couro bovino, ao lado de inúmeros outros produtos, seja de origem nacional ou não.

Para melhor compreensão da presente Decisão, cumpre destacar que no caso do Processo Tributário Administrativo, a referência é a DI 03/0246284-2 (fls. 11/15), que identifica o estabelecimento filial de Itumbiara-Go como importador.

Acrescente-se que a interceptação das mercadorias ocorreu no trânsito das mesmas, no sentido Itumbiara/GO para Minas Gerais. Ademais, estava esta operação devidamente acobertada pela Nota Fiscal de nº 006851 (fl.18), expedida pelo estabelecimento goiano, em operação de transferência.

Lembramos que da análise da documentação acostada aos autos do presente Processo Tributário Administrativo restou demonstrado que a mercadoria entrou no país pelo Porto de Santos, de onde rumou para Itumbiara, ao abrigo da Fatura Internacional nº JR 2359/RO (fls. 08/09) e da Nota Fiscal de Entrada nº 006550 (fl. 16), emitida pela filial, de Itumbiara, local onde se encontrava o verdadeiro estabelecimento importador da mercadoria. Ou seja, não existe dúvida em torno de qual teria sido o estabelecimento importador haja vista que a gama de documentos constantes dos autos demonstra que o local da operação para fins de recolhimento do ICMS incidente na importação foi o Estado de Goiás, conforme determina o inciso IX do §2º do artigo 155 da Constituição Federal de 1988.

Não consideramos que na hipótese em comento tenha ocorrido importação indireta de mercadoria por haver prévia intenção de destinação da mercadoria ao estabelecimento mineiro. Ao contrário, o local da entrada física do bem importado foi o Estado de Goiás e não Minas Gerais como quer fazer crer a fiscalização.

Destaque-se que como bem observado pelo Relator da decisão majoritária, *“Não há de se negar que, ao ser desembarçada a mercadoria a mesma tenha rumado diretamente para o estabelecimento situado em Itumbiara, (...).”*

Este fato, aliado aos demais componentes existentes nos autos, deixa claro que, no caso em tela, não se configura a presunção do Fisco Mineiro de que tenha havido importação indireta.

Diante disso, julgo improcedente o Lançamento.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Acórdão: 15.741/04/2ª - (Publicado no "MG" de 06/05/04)

EMENTA

IMPORTAÇÃO – MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA. Constatada a importação de cloreto de potássio desacobertado de documentação fiscal. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Exclusão das exigências relativas às despesas aduaneiras por falta de fundamentação do arbitramento respectivo. Infração, em parte, caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de emissão de nota fiscal na entrada de mercadoria em operação de importação.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, referentes a agosto de 2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 49/50, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 95/98.

DECISÃO

O trabalho fiscal em tela consubstancia-se na exigência fiscal de ICMS e Multa de Revalidação, referentes à entrada de mercadoria em operação de importação sem acobertamento de documento fiscal, no mês de agosto de 2003.

A Autuada promoveu a importação, através dos documentos pertinentes, inclusive de notas fiscais de entrada, de 1.650 toneladas de cloreto de potássio (documentos de fls. 06/47).

Entretanto, 36,98 toneladas do produto não se fizeram acompanhadas dos documentos fiscais citados, motivo mais do que suficiente para embasar as exigências fiscais em questão.

A legislação pertinente à matéria é bastante simples e objetiva.

No caso de importação de mercadorias, o RICMS/02 prevê especificamente:

Art. 20 - O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

...

VI - importados diretamente do exterior, arrematados em leilão ou adquiridos em concorrência promovidos pelo Poder Público, observado o disposto no § 1º;

§ 1º - A nota fiscal prevista neste artigo servirá para acompanhar o trânsito das mercadorias, até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

...

III - nos casos do inciso VI do *caput* deste artigo, observado o disposto no artigo 336 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS.

Como mencionado em dispositivo supra, o Anexo IX do RICMS/02 dispõe mais especificamente sobre o acobertamento de mercadorias por ocasião das operações de importação:

Art. 336 - O transporte de bens ou mercadorias, importados do exterior, será acobertado por nota fiscal emitida pelo contribuinte nos termos do inciso VI do *caput* do artigo 20 da Parte 1 do Anexo V.

Assim, a falta de cumprimento da obrigação acessória de emissão de notas fiscais, pelo importador, na entrada de mercadorias importadas do exterior, acarretou o descumprimento da obrigação tributária principal de recolhimento do imposto.

A argüição da Autuada de que não cabe exigência de ICMS, em razão da origem da mercadoria ser de país signatário do GATT e a mercadoria ser alcançada internamente pelo diferimento, não lhe socorre, considerando-se que o instituto do diferimento não exclui a exigência do imposto, apenas a posterga para momento posterior.

A operação alcançada pelo diferimento não deixa de ser tributada. Saliencia-se, ainda, que o tratamento interno para mercadoria encontrada desacobertada de documento fiscal é o de encerramento do diferimento, mesmo tratamento levado a efeito na operação de importação do produto em questão.

Merece apenas um reparo o trabalho fiscal no que concerne à inclusão, na base de cálculo das exigências, de percentual do valor da mercadoria para representar o montante das despesas aduaneiras.

A razão, *in casu*, está com a Impugnante, uma vez que o Fisco não fundamentou tal arbitramento, nos termos da legislação de regência.

Nesse sentido, exclui-se da base de cálculo das exigências o valor das despesas aduaneiras arbitradas pelo Fisco.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas ao arbitramento das despesas aduaneiras.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

10 - ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO

Acórdão: 16.623/04/1ª - (Publicado no "MG" de 12/08/04)

EMENTA

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - ZONA FRANCA DE MANAUS. Perda do benefício da isenção por inobservância das disposições contidas no artigo 285, parágrafo único, item 3, Anexo IX, do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências relativas ao exercício de 1996, uma vez configurada a decadência. Lançamento Parcialmente Procedente. Decisão Unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de Maio/96 a Junho/01, tendo em vista a emissão pelo contribuinte de documentos fiscais consignando como destinatários empresas situadas na Zona Franca de Manaus, se beneficiando da isenção prevista no artigo 285 do Anexo IX do RICMS/96. No entanto, conforme ofício em anexo e declarações obtidas dos arquivos da SUFRAMA, constatou-se que as mercadorias acobertadas por tais notas fiscais não foram objeto de internação, conforme condição de isenção estabelecida no Capítulo XXXIII do RICMS/96. Como conseqüência, deixou-se de

recolher o imposto correto nestes períodos, ficando o mesmo a menor do que o valor devido, por caracterizar irregularidade quanto ao benefício da isenção. Por restar provado pelos documentos que atestam a falta de interinação que o contribuinte consignou nas notas fiscais destinatários diversos daqueles que receberam de fato as mercadorias, exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso V, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 128 a 142, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 169 a 174.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 217 a 221, opina pela procedência parcial do lançamento, no sentido de se excluir as exigências referentes ao exercício de 1996.

A 1ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 11/11/03, deliberou converter o julgamento em diligência, a qual é cumprida pelo Fisco (fls. 225 a 235). A Auditoria Fiscal retifica seu entendimento anterior opinando pela procedência do lançamento (fls. 236 a 237).

DECISÃO

Inicialmente, o crédito tributário referente ao exercício de 1996 encontra-se sob os efeitos da decadência. Segundo o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

No exercício de 1996, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/97, findando-se em 31/12/01. A Contribuinte foi intimada do Auto de Infração em 03/04/02 (data do recebimento do Auto de Infração).

Imputado o recolhimento a menor do ICMS devido, em razão de saídas de mercadorias ao abrigo indevido da isenção, tendo em vista a não comprovação do internamento das referidas mercadorias junto à SUFRAMA. Em decorrência de tal, foram exigidas ICMS, MR e a MI capitulada no artigo 55, inciso V, da Lei nº 6763/75, "por mencionar em documento fiscal destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar".

As notas fiscais, datas de emissão, valores base de cálculo e ICMS devidos encontram-se relacionados conforme Anexo I (fls. 10/11). Notas fiscais anexadas às fls. 19/60 dos autos.

O Estado de Minas Gerais, dada a previsão contida no artigo 176 do CTN e a competência disciplinada no artigo 8º, "caput", da Lei nº 6763/75, e na condição de signatário do Convênio ICM 65/88, que concedeu isenção de ICMS nas remessas de produtos industrializados para a Zona Franca de Manaus, fixou

condicionantes ao gozo de tal benefício - artigo 6º, Parte Geral, c/c item 57, Anexo I, c/c artigos 285 a 298, Anexo IX, todos do RICMS/96.

O disposto no artigo 285, parágrafo único, item 3, dispõe o seguinte:

"Art. 285 - É isenta do imposto a saída de produtos industrializados de origem nacional, com destino a estabelecimento de contribuinte localizado nos seguintes Municípios:

(...)

Parágrafo único - A isenção prevista neste artigo:

(...)

3) fica condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário, na forma deste Capítulo;"

A verificação fiscal originou-se do Ofício nº 2241- SUFRAMA (fls. 17/18), atestando irregularidades nas remessas de mercadorias por parte da Contribuinte para a Zona Franca de Manaus. Consta do Ofício, dentre outras, o seguinte: "tais documentos e respectiva mercadoria não foram apresentados à SUFRAMA e nem foram objeto de regular vistoria, conseqüentemente, não estão atestados por esta Autarquia como legalmente ingressados nas áreas incentivadas, na forma do disposto no Convênio ICMS 36/97"

Em razão de tal, o Fisco procedeu consultas ao SINTEGRA com o objetivo de se verificar o registro das notas fiscais (SUFRAMA), obtendo resposta negativa.

Esta Auditoria Fiscal entende como suficientemente comprovada nos autos a imputação. Ademais, a Contribuinte não trouxe aos autos, em momento algum, prova ao contrário, ou seja, do ingresso das mercadorias nas áreas incentivadas.

A decisão constante do Acórdão nº 14.519/01/3ª, anexado pela Impugnante às fls. 152/153 dos autos, foi reformada pela Câmara Especial, conforme Acórdão nº 2.440/01/CE, no sentido de manter as exigências fiscais.

Corretas as exigências fiscais (ICMS e MR), em face do disposto no artigo 8º, § 2º, da Lei nº 6763/75, "quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação".

Correta ainda a exigência da penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso V, da Lei nº 6763/75, tendo em vista a não comprovação de entrega das mercadorias aos destinatários constantes nas referidas notas fiscais, nos termos dos dispositivos reportados acima.

Observações Finais:

- nos termos do disposto no artigo 88, inciso I, da CLTA/MG, não se incluem na competência do CC/MG a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo;

- a MR é prevista no artigo 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, em face do disposto no artigo 88, I, da CLTA/MG;

- quanto à ilegalidade da utilização da taxa SELIC, não obstante o disposto no citado artigo 88, I, da CLTA/MG, o artigo 226 da Lei n.º 6.763/75 estabelece a vinculação dos critérios adotados para a cobrança de juros moratórios e de correção de débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais. Para disciplinar tal norma legal, o Secretário de Estado da Fazenda de Minas Gerais exarou a Resolução n.º 2.880, de 13-10-97, estabelecendo a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para cobrança e cálculo dos juros moratórios.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas ao exercício de 1.996, uma vez configurada a decadência.

Relator: Roberto Nogueira Lima

11 - MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA

Acórdão: 15.856/04/2ª - (Publicado no "MG" de 29/07/04)

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Imputação de entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal. Restando comprovado nos autos que os documentos extrafiscais foram apreendidos em estabelecimento de terceiro, justifica-se o cancelamento das exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 42/48, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 59/60.

DECISÃO

Versa o presente feito sobre aquisição de mercadorias sem documento fiscal.

A constatação fiscal no caso presente deu-se no cotejo, de documentos extrafiscais denominados de controle de venda pertencente ao Contribuinte Alessandro de Oliveira Guerra, I. E n°011.958516.0046.

A referida documentação foi apreendida no estabelecimento do citado Alessandro e não na empresa autuada.

A exigência é de ICMS, MR e MI.

“Data venia”, o feito fiscal não merece prosperar, pois, os documentos extrafiscais citados na peça de acusação não foram apreendidos no estabelecimento autuado e sim em um terceiro.

Não bastasse este fato os demais documentos que nortearam a presente acusação eram também da competência e guarda de um terceiro que não tem nada com a empresa Autuada.

Com todo o respeito, não existe segurança jurídica que possa referendar um feito fiscal calcado em documentos extrafiscais apreendidos e pertencentes a um terceiro.

Pelo que se verifica dos autos o feito fiscal não merece acolhida.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento.

Relator: Antônio César Ribeiro

12 - MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA

Acórdão: 15.759/04/2ª - (Publicado no “MG” de 27/05/04)

EMENTA

MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA - NOTA FISCAL SEM MERCADORIA. Constatada entrega de mercadoria desacompanhada do

documento fiscal previamente emitido. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II, artigo 55, Lei 6763/75. Exclusão do ICMS, e respectiva Multa de Revalidação, uma vez considerada regular a emissão do documento fiscal pertinente. Nesse sentido, necessário se faz adequar a base de cálculo da exigência da Multa Isolada ao valor consignado no respectivo documento fiscal. Infração parcialmente caracterizada. Exigência, em parte, mantida. Lançamento parcialmente procedente. Acionado o permissivo legal, art. 53, § 3º, da Lei 6763/75, para cancelar a Multa Isolada. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrega de mercadoria sem documento fiscal, constatado a partir de contagem física de mercadoria em trânsito. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II, artigo 55, Lei 6763/75, referentes ao mês de maio de 2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 18/20, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 25/28.

DECISÃO

Cuida o caso em tela de imputação fiscal de entrega de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II, artigo 55, Lei 6763/75, referentes ao mês de maio de 2003.

Em contagem física de mercadorias em trânsito, realizada pelo Fisco no ato da abordagem fiscal, constatou-se que não estavam presentes no veículo transportador parte das mercadorias discriminadas na nota fiscal nº 000072, emitida por Plastro do Brasil S.A., ora Coobrigada. Dessa forma, imputou-se aos sujeitos passivos a infração de entrega desacoberta de documento fiscal de mercadorias, exigindo-se, assim, ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II, artigo 55, Lei 6763/75.

Primeiramente, no que concerne à sujeição passiva, verifica-se coerente a imputação fiscal ao emitente dos documentos fiscais e ao transportador, se analisado o ordenamento legal pertinente à matéria.

No caso, a Coobrigada emitiu a nota fiscal citada para venda de mercadoria a empresa estabelecida no Estado do Espírito Santo.

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, **sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.**(Grifado)

Dessa forma, a Coobrigada é sujeito passivo na condição de contribuinte, ao passo que a Autuada, pessoa física, transportador, é sujeito passivo na condição de responsável, considerando-se previsão expressa da Lei 6763/75.

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

I -

II - os transportadores:

a) em relação às mercadorias que entregarem a destinatário diverso do indicado na documentação fiscal;

No que tange ao mérito da autuação fiscal, qual seja, à infração de entrega de mercadoria desacobertada de documento fiscal, algumas ponderações devem ser feitas.

De início, se a acusação refere-se a entrega de mercadoria desacobertada, logicamente que ela se reporta a mercadoria discriminada em um documento fiscal específico.

In casu, o documento fiscal em questão é o de nº 000072, emitido pela ora Coobrigada, em 14.05.2003.

Entende-se que, tratando-se de documento fiscal previamente existente, o imposto, relativo à operação, deve ser considerado, não sendo coerente sua cobrança novamente.

Nesse sentido, conclui-se pela exclusão do ICMS, e respectiva Multa de Revalidação, da exigência em questão.

No que se refere à Multa Isolada exigida, entrega desacobertada, de acordo com o dispositivo pertinente à penalidade, inciso II, artigo 55, Lei 6763/75,

a base de cálculo sobre a qual deva incidir o percentual de 40% (quarenta por cento) é o valor da operação.

Neste caso, considerando-se não haver pedido referente ao documento fiscal, discriminando valores distintos daqueles constantes do documento, não sendo, desta forma, coerente a utilização de valores de datas futuras para efeito de arbitramento de operações pretéritas, entende-se, com fulcro no inciso II, artigo 112, CTN, que deve prevalecer como valor da operação, para efeito de aplicação do percentual referido, aquele constante do documento fiscal que deu origem à infração.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências referentes a ICMS e Multa de Revalidação e, ainda, para se adequar a base de cálculo unitária das mercadorias de fls. 05 aos valores também unitários e respectivos da nota fiscal de fls. 06. Em seguida, também à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, art. 53, § 3º, da Lei 6763/75, para cancelar a Multa Isolada.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

13 - MERCADORIA - SAÍDA/TRANSPORTE DESACOBERTADO

Acórdão: 16.701/04/1ª - (Publicado no "MG" de 16/09/04)

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante levantamento quantitativo com base em documentos fiscais e extrafiscais, que a Autuada promoveu saídas de álcool combustível desacobertadas de documentos fiscais. Infração caracterizada. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para, em relação à base de cálculo da penalidade isolada, deduzir das saídas desacobertadas apuradas pelo Fisco as quantidades descritas nas Notas Fiscais nºs 000535; 000542; 000570 e 000580. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de álcool combustível desacobertadas de documentos fiscais, no período de 01.01.1998 a 31.12.2000, apurado através

de levantamento quantitativo com base em documentos fiscais e extrafiscais do Contribuinte. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 650 a 657, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 707 a 714.

Exarado o despacho interlocutório de fls. 740, o mesmo é cumprido pela Autuada (fls.745 a 769). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 771 a 773).

A 1ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 17/02/04, decidiu, em preliminar, à unanimidade, deferir o requerimento de juntada de documentos apresentados pelo patrono da Impugnante por ocasião da sustentação oral. Ainda em preliminar, também à unanimidade, converter o julgamento em diligência, para apreciação dos documentos juntados, a qual é cumprida pelo Fisco (fls.793 a 806). A Autuada se manifesta a respeito (fls. 809/810) e apresentou os documentos de fls. 811 a 851. O Fisco volta a se manifestar a respeito (fls. 853 a 856).

DECISÃO

A autuação versa sobre saídas de álcool combustível desacobertas de documentos fiscais, no período de janeiro de 1998 a dezembro de 2000.

O Fisco obteve no livro de Produção Diária, nos respectivos boletins de produção de álcool, no livro Registro de Inventário e nas notas fiscais de saída da empresa Autuada, os valores necessários para elaborar o levantamento quantitativo entre julho de 1997 e setembro de 1999.

Consta do livro Registro de Inventário (fls. 391/393) estoque nulo em 31 de dezembro de 1996, o que é confirmado no Boletim Informativo n.º 01, sendo este o estoque inicial do levantamento.

Foram encontradas diferenças no estoque final nos exercícios de 1998 a 2000, num total de 344.859 litros de álcool hidratado.

A Impugnante justifica essas diferenças (e também apresenta um levantamento próprio) com o argumento de que ocorreram quebras decorrentes de vazamentos e evaporação e saídas para uso próprio que não foram considerados pelo Fisco. Alega ainda que no ano de 2000 houve uma expressiva perda de mais de 267 mil litros decorrente de vazamento.

Como prova, a Autuada apresenta certificados de registro e licenciamento de veículos, declaração da empresa Josaias Reformadora de Tanque de Petróleo Ltda. e formulários com informações prestadas ao Ministério da Indústria, Comércio e Turismo, cujos dados foram extraídos do livro de produção Diária, relativo à safra 99/00.

Os documentos apresentados, via de regra, indicam data de emissão após a ação fiscal. A Auditoria Fiscal solicitou à Autuada a nota fiscal de prestação

de serviço daquela declarante e laudos técnicos que atestassem o vazamento, obtendo como resposta que o serviço foi prestado por cortesia. Nesta oportunidade também foi apresentada outra declaração, dessa vez de um terceiro não habilitado para emitir parecer técnico sobre o acidente (Vereador à Câmara Municipal de Senhora de Oliveira).

Em relação aos Termos de Informação emitidos para informação ao MICT, os dados neles constantes, como mencionado no Anexo à Portaria MICT n.º 005/96 (fls. 686), são obtidos através do livro de produção Diária, do qual também foram obtidos os dados para o levantamento quantitativo. Deve-se ressaltar que apesar de haver nesses documentos menção às perdas alegadas e ao consumo próprio, estes não estão devidamente protocolados no referido Ministério, o que não confere a eles a fé inerente aos documentos públicos.

A Impugnante, em atendimento ao referido Interlocutório exarado por esta Auditoria Fiscal apresentou alguns controles internos relacionados com o consumo interno de combustível, mas que nada comprovam, a não ser que um dia foram preenchidos. Interessante notar que os supostos veículos abastecidos não são os mesmos cujos certificados do DETRAN/MG foram anexados às fls. 671/675.

Por ocasião da sessão de julgamento de 17.02.2004, a defesa apresentou cópia de denúncia espontânea supostamente entregue ao SIAT de Senhora de Oliveira em 02.03.00, bem como laudo técnico sobre o processo produtivo, este entregue em 07.01.98.

O PTA foi então encaminhado à SRF-I para análise dos documentos, sendo remetido à Inspeção Regional daquela Unidade, que profere manifestação às fls. 793, dando conta de que os documentos juntados às fls. 786/789 não foram apresentados às agências fazendárias de Senhora de Oliveira e Conselheiro Lafaiete, noticiando, ainda, que a rubrica aposta nos documentos não pertencem ao responsável pelo SIAT de Senhora de Oliveira, Sr. Jovenal Solano.

Na oportunidade, junta cópia dos Livros de Termo e Protocolo da Unidade de Senhora de Oliveira, onde se confirma a permanência do responsável pelo SIAT nos períodos lançados nos documentos apresentados pela defesa, bem como a inexistência de protocolo dos referidos documentos (fls. 794/805).

A DCRC intima a Autuada a apresentar a via original dos documentos. Ato contínuo, a defesa vem aos autos (fls. 809/810) afirmando que não encontrou o original do laudo técnico do processo produtivo, fazendo apresentação do documento que denuncia o vazamento do combustível. Junta, ainda, outros documentos na tentativa de comprovar que vários deles recebidos sem que existam lançamentos no livro de protocolo, destacando, ainda AIDF deferida pelo Sr. Chefe da AF/Conselheiro Lafaiete. Apresenta, também, documento assinado pelo Chefe de Serviço do Ministério da Agricultura.

A via original da denúncia espontânea foi apreendida pelo órgão competente, para averiguação de sua autenticidade.

No que toca ao laudo do processo produtivo, a sua juntada é ineficaz, uma vez que o resultado da produção foi obtido mediante análise dos documentos escriturados pela Autuada, não havendo discordância entre as partes quanto ao volume de álcool obtido no processo produtivo.

Já a declaração apresentada ao Ministério da Agricultura, validada agora pelo expediente trazido (fls. 812/814), a mesma não se presta para ilidir o feito fiscal, por se tratar de documento preenchido pela Autuada, que sequer sofreu crítica e análise do órgão receptor.

Quanto à Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (fls. 814), à toda evidência referido documento somente poderia ter sido despachado pela Unidade de Conselheiro Lafaiete, uma vez que a competência da Unidade de Senhora de Oliveira não alcança deferir tal expediente.

Quanto aos documentos de fls. 816/828, dizem respeito a documentos apresentados em períodos cujo registro de protocolo não fora juntado aos autos, posto que a juntada referiu-se apenas às datas de suposta entrega daqueles documentos apresentados pela defesa.

Em seguida, comparece a Impugnante (fls. 830/832) e reconhece que a rubrica aposta no documento referente ao vazamento do álcool não é do representante do SIAT, mas sim do Sr. Mauro Lúcio Heleno, Assessor do Prefeito Municipal, que segunda a defesa substituiu o Coordenador em suas ausências, fazendo juntar documentos assinados por outros representantes do Fisco.

O Fisco ao analisar tais documentos informa que o referido Assessor é filho do Prefeito Municipal, que por sua vez é o Diretor-presidente da Autuada. Quanto aos documentos, não lhes dá crédito, pelas suas características, sugerido que a autenticidade deles deve ser verificada.

De fato, os documentos foram copiados de forma incompleta, no caso daqueles de fls. 838 e 844/846, situação impossível de acontecer, uma vez que o verso de tais declarações são pré-impressos. Evidente, portanto, a montagem de tais documentos. Quanto aos outros, de fls. 839/843, de fato foram recebidos por outros funcionários que não o Sr. Juvenal Solano. Corretos também tais recebimentos, por se referirem a documentos recebidos em períodos diferentes do documento ora em análise.

Por fim, vem aos autos declaração do Sr. Juvenal Solano, dando conta de que não se ausentou da repartição, exceto nos períodos de férias regulamentares, sendo substituído pelos funcionários nominados nos termos lavrados em livro próprio.

Caracterizada está, portanto, a invalidade do documento, posto que não apresentado regularmente à repartição fiscal, ainda mais quando não apresentado ao Fisco por ocasião da intimação do início da fiscalização.

De se destacar, também, que as declarações juntadas pela defesa, referente aos serviços prestados e à análise de possível dano ambiental, bem como a suposta comunicação ao Fisco são divergentes em conteúdo e data, conforme bem salientou o Fisco em uma de suas manifestações.

Por outro lado, ainda que se admitisse o contrário, a entrega do referido laudo caracterizaria, quando muito, denúncia espontânea. Entretanto, não produziria nenhum efeito, vez que não acompanhada do recolhimento do imposto, em face do encerramento do diferimento. Do mesmo modo, caberia a emissão da nota fiscal relativa à perda da mercadoria, ainda que tardiamente.

No que se refere aos demais volumes de quebras, também não assiste razão à defesa – independentemente de comunicação ou não ao Órgão Fiscalizador. É que, por se tratar de quebra de produto acabado em estoque, deve o Contribuinte emitir nota fiscal relativa à perda, bem como, *in casu*, recolher o imposto devido pelo encerramento do diferimento.

Diante dos fatos e constatações aqui relatadas, não se encontram motivos para deixar de considerar válido o levantamento quantitativo procedido pelo Fisco, pois a Autuada não conseguiu comprovar as perdas, bem como não emitiu os documentos próprios e recolheu o devido imposto.

Quanto ao consumo próprio, verifica-se que o mesmo não resta inequivocamente comprovado. Vários veículos apontados pela defesa sequer são de propriedade da Autuada. E mesmo que assim não fosse, seria devido o recolhimento do imposto, pois encerra-se o diferimento quando a mercadoria for destinada ao consumo próprio.

Entretanto, a Autuada emitiu quatro notas fiscais relativas a tal consumo próprio. Em que pese a afirmativa do Fisco, verdadeira por sinal, de que a emissão das referidas notas fiscais não atende ao disposto na legislação tributária, a base de cálculo da penalidade isolada deve ser reduzida, de forma a deduzir das saídas desacobertas apuradas pelo Fisco, as quantidades descritas nas Notas Fiscais n.ºs 000535; 000542; 000570 e 000580, descritas às fls. 714 dos autos.

Corretas, portanto, as exigências fiscais remanescentes de ICMS, respectiva Multa de Revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso II, do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, por dar saída a mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, em relação à base de cálculo da penalidade isolada, deduzir das saídas desacobertas apuradas pelo Fisco as quantidades descritas nas Notas Fiscais n.ºs: 000535; 000542; 000570 e 000580, descritas às fls. 714 dos autos. Pela Impugnante,

sustentou oralmente o Dr. Geraldo Otoni Costa Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Acórdão: 15.867/04/2ª - (Publicado no "MG" de 29/07/04)

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – INCORPORAÇÃO – TRANSFERÊNCIA DE ESTOQUE. Constatado que a incorporada deixou de emitir notas fiscais para acobertar a transferência do estoque de mercadorias para a incorporadora. Excluídas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, uma vez que a operação encontra-se amparada pela não-incidência do imposto, conforme inciso XX, artigo 7º, Lei 6763/75, mantendo-se apenas a exigência da Multa Isolada, prevista no inciso II, artigo 55, do mesmo diploma legal. Infração, em parte, caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime. Acionado permissivo legal para redução da Multa Isolada. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada (art. 55, II, "a", da Lei 6.763/75), por ter o Fisco constatado, mediante verificação das DAMEF/VAF/GI dos exercícios de 1998 e 1999, das empresas incorporada e incorporadora, que a incorporada, "Sumidenso Minas Gerais Indústrias Elétricas Ltda" deixou de emitir documentos fiscais acobertadores das transferências dos estoques finais para a incorporadora, "Sumidenso do Brasil Indústrias Elétricas Ltda", encerrando-se o diferimento previsto para a operação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 125/144, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 280/285.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 289/294, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Consta do Auto de Infração que a empresa incorporada, Sumidenso Minas Gerais Indústrias Elétricas Ltda, deixou de emitir documentos fiscais acobertadores das transferências dos estoques finais para a incorporadora, Sumidenso do Brasil Indústrias Elétricas Ltda, "encerrando-se o diferimento previsto para a operação, com base de cálculo correspondente ao valor do

inventário físico de mercadorias, ao término do exercício, em 31/12/1998". A irregularidade foi apurada mediante verificação das DAMEF/VAF/GI dos exercícios de 1998 e 1999, das empresas incorporada e incorporadora.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e pequenos acréscimos.

A incorporação da Sumidense Minas Gerais Indústrias Elétricas Ltda, pela Sumidense do Brasil Indústrias Elétricas Ltda, deu-se em 30/11/1998, com a aprovação do protocolo, da justificação e do laudo de avaliação do patrimônio líquido da incorporada. Os atos de incorporação foram devidamente arquivados na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, tendo sido levados a registro em 09/12/1998, conforme documentos de fls. 18/51.

Observe-se que, com a incorporação, os estabelecimentos da empresa incorporada, localizados nos Municípios de Mateus Leme e Pará de Minas, foram transformados em filiais da empresa incorporadora.

A incorporação de uma sociedade por outra é causa de extinção da sociedade incorporada, que é absorvida em direitos e obrigações pela empresa incorporadora. Assim, para regularização da situação perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS, deve-se proceder à baixa de inscrição de todos os estabelecimentos da incorporada e, concomitantemente, ao cadastramento dos estabelecimentos que irão operar sob a razão social da incorporadora, observados os artigos 109 e 110 do RICMS/96 (vigente à época).

No caso em apreço, a inscrição do estabelecimento transformado em filial da incorporadora (Impugnante), localizado em Pará de Minas, foi obtida em 18/12/1998, conforme documentos de fls. 13 e 270/271. Entretanto, a baixa de inscrição da incorporada só foi requerida em julho/2002. A empresa incorporada continuou estabelecida e operando no mesmo endereço até 31/12/1998, apresentando saldo nulo de ICMS na DAPI a partir de janeiro/1999 (fls. 12/14).

Uma vez caracterizada a figura jurídica da incorporação, ainda que não tenham sido observados todos os aspectos formais vinculados às obrigações acessórias, reputa-se indevida a exigência do ICMS, vez que a operação encontra-se amparada pela não-incidência do imposto, conforme art. 5º, XVIII, do RICMS/96:

“Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

XVIII – a operação de qualquer natureza de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra

espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria;”

De se observar que tanto quanto as instalações, as máquinas e utensílios, também as mercadorias compõem o estabelecimento do contribuinte do ICMS. Logo, não tendo havido movimentação física das mercadorias, objeto da autuação (estoque de 31/12/1998), não há que se falar em incidência do imposto, e, menos ainda, em encerramento do diferimento do imposto.

Salienta-se, ainda, que a Lei Complementar nº 87/96 estabelece a não incidência em operações tais:

“**Art. 3º** - O imposto não incide sobre:

I – V – (...)

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;”

Por sua vez, a lei mineira (6763/75), ao regulamentar tal desoneração, acrescentou o final, reproduzido pelo regulamento, acima transcrito, de que a não-incidência do imposto, nessas situações, ocorreria desde que não importasse em saída física de mercadoria.

A *contrario sensu*, ocorrendo saída física das mercadorias não ocorreria a não-incidência do imposto. Não obstante, nessas situações o regulamento prevê o diferimento do imposto, conforme item 33, Anexo II, RICMS/96, vigente à época.

De todo exposto, conclui-se pela exclusão das exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Quanto às obrigações acessórias, verifica-se que, além de não ter requerido, a tempo e modo, a baixa de inscrição, a incorporada deixou de emitir a documentação fiscal hábil para acobertar a transferência do estoque para a incorporadora.

No tocante a esse aspecto, é importante ressaltar que, em virtude da incorporação realizada, ocorreu a transferência da titularidade das mercadorias. Ou seja, houve efetivamente a saída jurídica do estoque de mercadorias da incorporada para a incorporadora. Com efeito, equipara-se à saída a transmissão da propriedade da mercadoria.

Assim, mesmo não tendo havido deslocamento físico da mercadoria (estoque de 31/12/1998), necessário se fazia o acobertamento da operação, nos termos do art. 39, parágrafo único, da Lei 6.763/75 (vigente à época) c/c art. 50 da CLTA/MG.

Relativamente à Consulta de Contribuinte nº 133/97, tem-se que ela não pode ser invocada no presente caso. É que, diferentemente da situação tratada na referida consulta, a transferência de estoque em análise não resta retratada nos lançamentos registrados nos livros fiscais, uma vez não observado o disposto no artigo 170 do RICMS/96. Vale lembrar que a baixa da inscrição da incorporada só foi requerida em julho/2002, não tendo havido, por conseguinte, a transferência, para a incorporadora, por intermédio da repartição fazendária, de todos os livros fiscais em uso pela incorporada.

Portanto, não existindo na legislação, dispositivo que dispense a emissão de documentos fiscais nas situações da espécie e considerando-se, ainda, que a falta da emissão impede o Fisco de ter o controle efetivo das mercadorias que ingressaram no patrimônio da empresa incorporadora para cumprimento de seu objeto comercial, legítima é a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, II, "a", da Lei 6.763/75.

Não obstante a caracterização do ilícito tributário, considerando-se os preceitos do § 3º, artigo 53, Lei 6763/75, decide-se pelo acionamento do permissivo legal para reduzir a Multa Isolada ao valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir o ICMS e a MR. Em seguida, por maioria de votos, acionou-se o permissivo legal, art. 53, §3º, da Lei 6763/75, para reduzir a Multa Isolada ao valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais). Vencido o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Relator), que não o acionava. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Valim de Camargo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 16.394/04/3ª - (Publicado no "MG" de 20/05/04)

EMENTA

MERCADORIA – TRANSPORTE DESACOBERTADO. Mercadorias encontradas no Centro de Tratamento de Cartas e Encomendas da EBCT, sem a documentação fiscal correspondente, caracterizando transporte desacobertado. Exigência fiscais parcialmente quitadas pela Impugnante. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação de que a Autuada mantinha, em suas dependências de tratamento de cartas e encomendas, no município de Varginha (MG), mercadorias sem a documentação fiscal correspondente.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 13/49, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 104/124.

DECISÃO

Em diligência fiscal realizada no dia 23/05/2003, foram encontradas no Centro de Tratamento de Cartas e Encomendas da EBCT, em Varginha (MG), as mercadorias discriminadas no TAD de fl. 08 sem a documentação fiscal correspondente.

O crédito tributário relativo aos itens 02, 03 e 04 do TAD acima mencionado foi quitado pelos respectivos remetentes das mercadorias, conforme demonstram os Documentos de Arrecadação de fls. 09 e 103, após contatos efetuados pelo Fisco com os referidos remetentes.

Assim, o crédito tributário remanescente refere-se, exclusivamente, ao item 01 do Termo de Apreensão já mencionado (50 blusas femininas).

A empresa autuada questiona a base de cálculo adotada pelo Fisco, alegando que os bens apreendidos não foram detalhadamente discriminados, fato que a impediria de mensurar a correção ou não do valor a eles atribuídos pelo Fisco.

Quanto a esse aspecto, há que se dizer que, conforme informações prestadas pelo Fisco, os preços por ele adotados estavam marcados/etiquetados nas próprias mercadorias e que, em função da diligência fiscal ter sido realizada à partir das 17:00 hs. (fl. 08), não havia possibilidade de ser fazer qualquer avaliação mercadológica da mercadoria apreendida.

A afirmação do Fisco merece credibilidade em função das seguintes razões:

- 1) Todas as mercadorias discriminadas no TAD (itens 01 a 04) foram avaliadas pelos preços junto a elas encontrados;
- 2) Conforme já relatado, as parcelas do crédito tributário referentes aos bens listados nos itens 02, 03 e 04, do TAD, foram quitadas pelos respectivos remetentes de acordo com os preços adotados pelo Fisco;
- 3) A diligência fiscal foi devidamente acompanhada por preposto da empresa autuada, conforme demonstra a assinatura constante no verso do Termo de

Apreensão. Caso os preços lançados não correspondessem à realidade, a empresa deveria ter lançado observação nesse sentido no referido documento.

4) A EBCT tem conhecimento da pessoa que para a qual estava prestando o serviço de transporte das mercadorias apreendidas. Assim, caso quisesse contestar, de forma objetiva, o valor adotado pelo Fisco, bastaria a ela verificar junto ao tomador do serviço qual era o real valor dos bens.

Ora, de acordo com o art. 53, I, do, RICMS/02, o valor da operação deve ser arbitrado pelo Fisco quando não forem exibidos os elementos necessários para sua apuração. Entretanto, estando as mercadorias acompanhadas de seus respectivos preços, presume-se que eles revelam o real valor da operação. Assim, corretamente agiu o Fisco ao adotá-los como parâmetro.

“**Art. 53** - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;”

Portanto, sob esse prisma o feito fiscal demonstra-se correto, sendo legítima a exigência do crédito tributário remanescente.

No restante de sua peça defensiva, a Impugnante questiona a legitimidade de sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária, dizendo-se amparada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88.

“Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;”

Essa imunidade é extensiva “às **autarquias** e às **fundações** instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes ” (§ 2º).

Não se estende, todavia, “ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário...” (§ 3º).

Não se vê onde a Impugnante foi buscar imunidade tributária, estando constituída como **empresa pública**, cujas atividades, ainda que de prestação de serviços públicos, sejam regidas por preceitos privados.

Ela não é a União, nem com esta se confunde; não é autarquia nem fundação instituída e mantida pelo Poder Público, além de seus serviços serem remunerados.

O Art. 12, do Decreto-Lei n.º 509, de 20 de março de 1.969, assim disponha:

“Art. 12 - A ECT gozará de isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos destinados aos seus serviços, dos privilégios concedidos à Fazenda Pública, quer em relação a imunidade tributária, direta ou indireta, impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços, quer no concernente a foro, prazos e custas processuais.”

Obviamente, transcrito dispositivo não terá sido recepcionado pela CF/88, ante a distribuição constitucional das competências para instituição de tributos. Não pode a União, por exemplo, legislar sobre tributos de competência dos Estados e Municípios. Ademais, a imunidade deriva da Constituição e não de Decretos-leis.

Nesse sentido, o art. 173, § 2º, da CF/88, assim estabelece:

“Art. 173 - (...)

§ 2º - As **empresas públicas** e as sociedades de economia mista **não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.**” (G.N.)

O serviço de transporte que a Autuada realiza, se interestadual ou intermunicipal, ainda que integrante do gênero "Serviço Postal", não consubstancia atividade econômica imune. Além do mais, a teor do § 3º do art. 7º c/c art. 9º, da Lei 6.538/78, o serviço postal relativo a encomendas (remessa e entrega de objetos com ou sem valor mercantil) não é monopólio da União.

Se não bastasse todas essas ponderações, a própria **Lei 6.763/75, em seu art. 21, IX**, atribui à empresa exploradora de serviço postal a responsabilidade solidária pela obrigação tributária, relativamente à mercadoria transportadas sem documento fiscal.

“**Art. 21 - São solidariamente responsáveis** pela obrigação tributária:

(...)

IX - a empresa exploradora de serviço postal, em relação à mercadoria:

a) - transportada sem documento fiscal ou com nota fiscal com prazo de validade vencido;” (G.N.)

A responsabilidade implica sujeição passiva. Foge à esfera administrativa qualquer alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade de disposição legal.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, devendo ser considerados os DAE's de fls. 09 e 103.

Relator: José Eymard Costa

Acórdão: 16.493/04/3^a - (Publicado no “MG” de 26/08/04)

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO INÁBIL PARA A OPERAÇÃO. Constatado saídas de mercadorias acobertadas, indevidamente, por notas fiscais constantes de Bloco de Notas Fiscais pertencente a outro contribuinte, apreendido no estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO. Constatado mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, entradas, estoque e saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para acatar a reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco e, ainda, considerar no levantamento quantitativo as notas fiscais de fls. 425, 438, 440 e 441.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração, lavrado em 30.06.03, que se verificou, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, que a Autuada cometeu as seguintes irregularidades:

- No período de 01.01 a 31.12.2000 (exercício fechado):

1. promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais e manteve mercadorias em estoque desacobertas de documentos fiscais;

2. promoveu entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

- No período de 01.01 a 31.12.2001 (exercício fechado):

1. promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais e manteve mercadorias em estoque desacobertas de documentos fiscais;

2. promoveu entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais;

3. promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, utilizando-se, indevidamente, do bloco de Notas Fiscais de nºs 000.001 a 000.050, da empresa Edílson de Oliveira Ramos, encontrado no estabelecimento da Autuada, em uso.

- No período de 01.01 a 02.10.2002 (exercício aberto):

1. promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais e manteve mercadorias em estoque desacobertas de documentos fiscais;

2. promoveu entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais;

3. promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, utilizando-se, indevidamente, do bloco de Notas Fiscais de nºs 000.001 a 000.050, da empresa Edílson de Oliveira Ramos, encontrado no estabelecimento da Autuada, em uso.

Considerou-se que houve infringência a:

- Lei 6763, artigos 5º, §1º, item 1 – 6º, VI – 16, VI, VII, IX, XIII – 25 – 39, par. único – 51, III;

- Decreto 38.104/96, art. 1º, I – 2º, VI – 53, III – 96, X, XVII – 130, I, II – 194, II, Anexo V, art. 1º, I – 12, I

Foram aplicadas as penalidades previstas nos artigos 55, II-a; 55, XXII; 55, II; e 56, II, todos da Lei nº 6763/75.

Instruíram o Auto os documentos de fls. 06 a 260.

Não se conformando, a Autuada apresenta, tempestiva e regularmente, sua Impugnação (fls. 261 a 273).

Carreia aos autos os documentos de fls. 274 a 579.

O fiscal autuante, em resposta à defesa da Autuada, apresenta Manifestação às fls. 580 a 604.

Por ter acatado parte das notas fiscais arroladas, efetua a reformulação do auto de infração. Memória do trabalho juntada a fls. 605 a 669.

A empresa autuada, bem como seu procurador, foram intimados da reformulação do crédito tributário, em 15 e 19 de janeiro de 2004, respectivamente (fls. 674-5). Não houve comparecimento aos autos.

DECISÃO

Refere-se o presente processo à constatação, mediante Levantamento Quantitativo, de irregularidades no acobertamento de mercadorias que circularam pelo estabelecimento da empresa Autuada.

Os fiscais tomaram por base os documentos e livros fiscais do próprio contribuinte – ou que se encontravam em seu estabelecimento – e a contagem física de mercadorias, feita com sua anuência.

Assim, é razoável concluir-se pela confiabilidade dos dados, lançados pela própria empresa.

O sujeito passivo, em sua Impugnação, não ataca o procedimento em seu cerne. Tão-somente aponta divergências, de maneira objetiva, quanto aos lançamentos em si. Ele desenvolve a defesa em três tópicos, os quais serão tratados, separadamente; sem, contudo, dividi-los por período.

Em relação aos itens ‘entradas desacobertadas’ e ‘manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas’, ele apresenta, ano a ano, uma relação de mercadorias e suas respectivas notas fiscais, as quais não teriam sido computadas.

Em trabalho detalhado e criterioso, o fiscal autuante comenta todas as mercadorias e notas fiscais arroladas pelo contribuinte, fazendo constar se:

- concorda com o alegado – caso em que acrescenta o(s) produto(s) ao levantamento;
- discorda do alegado, por que a NF referida já fora considerada no levantamento;
- discorda do alegado, por não constar, na NF, a mercadoria mencionada.

A análise da documentação acostada aos autos permite constatar a exatidão dos dois primeiros casos. No entanto, quanto às notas fiscais nas quais aduz não constar a mercadoria mencionada, verifica-se que, em algumas, de fato,

o bem arrolado pelo contribuinte não está presente; mas, em outras, ele lá aparece, com descrição ligeiramente diferente.

É o que ocorre nos seguintes casos:

- armário para cozinha kit 06 ptas – NF 145.065, de 01.03.01, de Color-visão Indústria Acrílica Ltda. (fl. 425)

- balcão de aço 03 ptas cozi lar – NF 145.065, de 01.03.01, de Color-visão Indústria Acrílica Ltda. (fl. 425)

- armário 06 ptas de aço – NF 145.065, de 01.03.01, de Color-visão Indústria Acrílica Ltda. (fl. 425)

- aéreo de aço 03 ptas – NF 145.065, de 01.03.01, de Color-visão Indústria Acrílica Ltda. (fl. 425)

- aéreo de aço 03 ptas c/ vidro – NF 145.065, de 01.03.01, de Color-visão Indústria Acrílica Ltda. (fl. 425)

- mini aéreo- NF 161.699, de 14.09.01, de Color-visão Indústria Acrílica Ltda. (fl. 438)

- LNB – NFs 000.684, de 11.08.01, e 000.547, de 21.08.01, de Ceitel Comércio de parabólicas Ltda. (fl.s. 440-1)

O próprio fiscal comentara, ao final de sua peça contestatória, que “a Autuada menciona nos seus documentos fiscais de saídas, Livro Registro de Inventário e outros, nomes diversos para um mesmo produto, revelando uma completa falta de organização nos seus registros fiscais”.

A falta de critérios no registro de seus documentos, se possível a identificação, não é motivo suficiente para imposição de tributos; em especial, se se considerar que as notas fiscais são preenchidas por atendentes, mais afeitos aos nomes populares dos bens que aos oficiais.

Quanto às ‘saídas desacobertas’, a empresa alega, textualmente, que:

“o Sr Fiscal relaciona ‘saídas sem notas fiscais’, onde faz referência às mercadorias que supõe não ter notas fiscais de saídas; onde tal entendimento corresponde às mercadorias que supunha não ter notas fiscais de entrada, como fora devidamente demonstrado no item anterior. Por outro lado, encontram-se relacionadas e tributadas em duplicidade as mercadorias que o Sr. Fiscal considera entrada sem notas fiscais e saídas sem notas fiscais”.

O Fisco diz não acatá-la, uma vez que, como se pode verificar pelo Anexo (alteração), “com as alterações com as quais concordamos e acima efetuadas nas Entradas, as saídas sem notas fiscais” sofreram redução.

Com efeito, pode-se verificar, através dos documentos que acompanharam o Auto de Infração, que as saídas desacobertadas não se basearam nas infrações relativas às entradas sem nota fiscal. São infrações distintas, que ocorreram em momentos diversos e com bases de cálculo também diferentes. O levantamento quantitativo é um roteiro preciso, informatizado, que, como já se mencionou, foi alimentado por dados constantes da documentação fiscal da própria atuada.

Ademais, as alegações de presunções, suposições e duplicidades não foram acompanhadas sequer de um exemplo no qual tal tenha ocorrido.

Por fim, no que se refere à ‘saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, utilizando-se, indevidamente, do bloco de notas fiscais de n. 000.001 a 000.050, da empresa Edílson de Oliveira Ramos, encontrado no estabelecimento da Atuada, em uso’, a empresa Atuada afirma que:

“o Sr. Fiscal utilizou-se de um bloco de notas fiscais de uma outra empresa, do mesmo ramo, que se encontrava no estabelecimento da atuada, sem proceder à verificação fiscal nesta empresa, para o levantamento regular das notas que acobertavam as mercadorias, que constavam como saídas, naquele documento fiscal”.

Em resposta, explica o fiscal que:

“1 – o bloco foi, de fato, encontrado em uso dentro do estabelecimento da atuada (...); 2 – o Fisco mineiro não teria como levantar a empresa proprietária do bloco já que trata-se de contribuinte do Estado da Bahia. 3 – o Fisco exigiu o tributo e multas apenas das notas fiscais constantes do bloco apreendido cujas saídas do estabelecimento da atuada fora, de fato, confirmadas pelas declarações anexadas ao processo” (declarações dos adquirentes, segundo as quais as mercadorias saíram do estabelecimento atuado - fls. 246-258).

Em verdade, não caberia, por desnecessária, qualquer verificação na empresa proprietária do bloco, ainda que localizada no território mineiro.

Um contribuinte não pode manter em uso, em seu estabelecimento, um bloco de notas fiscais de outro, mesmo que do mesmo grupo econômico. Verificada a utilização de notas fiscais deste bloco, há de se pressupor que a venda não foi ofertada à tributação. Deve-se mencionar, ainda, que, no caso dos autos, só foi objeto de imposição tributária os documentos cujos destinatários das mercadorias confirmaram o recebimento através do estabelecimento atuado.

Os demais argumentos apresentados pelo contribuinte autuado não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para considerar a reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 602/603 e, ainda, para que sejam consideradas no levantamento quantitativo as notas fiscais de fls. 425, 438, 440 e 441.

Relatora: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 16.452/04/1ª - (Publicado no "MG" de 18/03/04)

EMENTA

MERCADORIA - TRANSPORTE DESACOBERTADO - TRANSFERÊNCIA - EQUIPAMENTO DE AUTOMAÇÃO - INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. Embora a mercadoria transportada não esteja identificada por gravação ou etiqueta indelével, há elementos nos autos que comprovam tratar-se de operação de transferência de equipamentos de automação, pertencentes ao patrimônio da instituição financeira autuada, sediada no Estado de São Paulo, destinados à sua filial no Estado de Minas Gerais e se faziam acompanhar de Guia de Remessa, emitida pela remetente, bem como do documento fiscal relativo à prestação do serviço de transporte. Exigências fiscais canceladas, com fulcro na alínea "a" do inciso III do artigo 1º da Resolução nº 3.111 de 01/12/2000. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 50 a 53 e 23 a 34, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 72 a 76.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre exigências de ICMS, MR e MI (40%), decorrentes da acusação de transporte de mercadorias desacobertas de documento fiscal, tendo sido eleitos no pólo passivo da obrigação tributária a

remetente das mercadorias, Caixa Econômica Federal, e a empresa transportadora Granero Transportes Ltda.

Ao que se vê dos autos, no momento da abordagem do veículo transportador envolvido na autuação(dia 24/04/2003), foram exibidos ao Fisco, além do CTRC(fl.09), a "Guia de Transporte de Material"(fl.07), emitida pela agência da Cidade de Rio Claro/SP da Caixa Econômica Federal.

Na Guia de Transporte de Material consta informações relativas à mercadoria transportada, tais como, destinatário, quantidade, unidade, nº de série, código, descrição dos materiais e valor para fins de seguro da carga.

Pela análise desse documento é possível concluir que a operação interceptada versa sobre transporte de equipamentos de automação remetidos por estabelecimento bancário, sediado no Estado de São Paulo, em transferência para a agência bancária da mesma instituição, localizada no Estado de Minas Gerais.

Necessário salientar que as instituições financeiras não são excluídas do rol dos contribuintes do ICMS, bastando que pratiquem com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial operações ou prestações definidas como fato gerador do imposto, observando-se, no entanto, que o caráter de habitualidade ou volume admite ressalvas, como ocorre no caso de importação de mercadorias do exterior.

De notar-se, contudo, que em Minas Gerais, conforme consta da Resolução nº 3.111, expedida pela Secretaria de Estado da Fazenda, em 31/12/2000, a movimentação física de equipamentos de automação, remetidos por estabelecimentos bancários, em transferência entre suas agências, por não configurar fato gerador do ICMS, não deve constituir-se objeto de exigência fiscal, desde que os bens transportados estejam devidamente identificados, por gravação ou etiquetagem indelével, como pertencentes ao patrimônio da empresa ou da instituição remetente e a carga esteja acompanhada de guia de remessa emitida pelo remetente.

Também não se pode negar que as mercadorias sejam originárias do Estado de São Paulo, tendo sido remetidas por instituição financeira, vez que em nenhum momento o Fisco questiona a autenticidade das informações trazidas na Guia de Transporte de Material, ao contrário, a própria Autoridade Lançadora adota os valores ali mencionados como parâmetro de arbitramento da base tributável, admite que os bens transportados são exatamente aqueles ali descritos, que procedem do Estado de São Paulo e que pertenciam à Caixa Econômica Federal, sediada na Cidade de Rio Claro/SP, tanto que incluiu a mencionada instituição bancária no pólo passivo da obrigação.

Para comprovar a propriedade dos bens objeto da autuação como pertencentes ao patrimônio da instituição financeira remetente, a Autuada trouxe aos autos, a nota fiscal de compra (fls. 45/66). Tal documento possibilita

estabelecer vinculação entre as mercadorias transportadas e aquelas descritas na nota fiscal de compra, apresentada pela Autuada.

Percebe-se, pois, que embora os bens objeto da autuação não apresentem identificação por gravação ou etiqueta indelével, a documentação apresentada, e não questionada, permite identificar a unidade da Federação de origem, bem como que os bens transportados pertenciam ao patrimônio da instituição financeira remetente.

Desse modo, ainda que se pudesse exigir, no caso, a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de emissão da nota fiscal, não cabe a Minas Gerais exigir o imposto estadual porventura incidente na operação, vez que o próprio Fisco admite que as mercadorias transportadas são oriundas do Estado de São Paulo, cabendo, pois, àquele Estado o ICMS supostamente devido.

Assim, estando os bens acompanhados de Guia de Remessa, emitida pelo remetente, bem como do documento fiscal relativo à prestação do serviço de transporte, infere-se que o caso em apreço deva receber o tratamento previsto na Resolução/SEF nº 3.111 de 31/12/00, in verbis:

Art. 1º - Não será objeto de exigência fiscal a movimentação física dos bens e mercadorias a seguir relacionados:

(...)

III - em transferência, desde que os bens móveis estejam devidamente identificados, por gravação ou etiquetagem indelével, como pertencentes ao patrimônio da empresa ou instituição e a carga esteja acompanhada de guia de remessa emitida pelo remetente:

a - máquinas, equipamentos de automação, móveis e material de uso ou consumo, entre estabelecimentos bancários.(grifos nossos)

Portanto, considerando aplicável à espécie a norma contida no dispositivo acima transcrito, conclui-se pelo cancelamento total das exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonel Martins Bispo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

Relator: Windson Luiz da Silva

Acórdão: 16.560/04/1^a - (Publicado no "MG" de 13/05/04)

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – VEÍCULO NOVO. Constatado saídas de veículos novos desacobertados de documentos fiscais, sob a alegação de tratar-se de vendas diretas de Contribuintes estabelecidos em outras unidades da Federação para consumidores finais localizados neste Estado, enquanto que a documentação carreada aos autos demonstra que as operações, na realidade, foram de vendas normais praticadas pela Autuada/revendedora mineira. **Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita ao Contribuinte de ter promovido, no período de janeiro/98 a dezembro/00, a venda de veículos novos sem emissão dos documentos fiscais próprios e sem o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 301 a 323, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 858 a 862.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 864 a 870, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Decorre a exigência fiscal formalizada da constatação da falta de emissão de documentos fiscais e recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais nas vendas de veículos novos promovidas pela Autuada nos exercícios de 1.998 a 2.000. As operações foram acompanhadas por documentos fiscais emitidos por contribuinte estabelecido em outra Unidade da Federação diretamente para consumidor localizado neste Estado.

Foi calculado o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais aplicando-se a alíquota prevista no artigo 43, subalínea "b-4", do RICMS/96 sobre a margem de agregação estabelecida pelo artigo 309, inciso I, alínea. "b", Anexo IX, do RICMS/96. Foi exigida ainda a MI capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei n° 6763/75, "por dar saída, entregá-la, transportá-la, tê-la em estoque ou depósito, desacobertada de documento fiscal".

A relação contendo o modelo do veículo, chassi, adquirente, valor, base de cálculo, ICMS, MR e MI encontra-se às fls. 09/12 dos autos. Foram anexados aos autos (fls. 13/297) os seguintes documentos: declaração dos proprietários de que adquiriram os veículos na "Casa Arthur Haas" com menção aos dados do veículo e ao emitente da nota fiscal e diversos outros documentos

(recibos de pagamento, notas fiscais emitidas em outra Unidade da Federação, comprovantes de depósito etc...).

O Fisco, em sua manifestação, destaca os seguintes documentos:

- notas fiscais emitidas por contribuintes estabelecidos em outras unidades da Federação com declaração da Casa Arthur Haas de que o veículo se encontrava em seu pátio – fls. 16, 20, 49, 66, 117, 123, 131, 136, 207, 219, 228, 246, 257 e 276;
- termo de responsabilidade emitido pela Casa Arthur Haas relativo a entrada de veículo usado oferecido como parte do pagamento pela compra de veículo novo – fls. 19;
- recibos de pagamento firmados pela Casa Arthur Haas – fls. 22, 51, 55, 73, 82, 88, 94, 97, 101, 115, 124, 130, 140, 150, 155, 163, 171, 174, 188, 191, 196, 211, 218, 223, 245, 279 e 283;
- documento em que a Casa Arthur Haas consta como o cliente do contribuinte do Estado de São Paulo – ver fl. 54;
- carta do Banco HSBC sobre financiamento concedido a cliente da revendedora Casa Arthur Haas – ver fl. 160;
- correspondência da Casa Arthur Haas para cliente, informando o nº de sua conta bancária, para fins de pagamento de venda efetuada ao cliente – ver fl. 233;
- nota de controle de entrega de veículo em que consta como destinatário do mesmo a Casa Arthur Haas – ver fl. 237;
- comprovante de pagamento mediante depósito na conta da Casa Arthur Haas - ver fl. 240.

O cerne da questão consiste no seguinte: as operações, objeto dos autos, se caracterizam como compra e venda de veículos, sujeitas ao imposto estadual, como pretende o Fisco, ou se enquadram no conceito de intermediação, sujeitas ao imposto municipal, como pretende a Contribuinte.

Não obstante, segundo Plácido e Silva (Vocabulo Jurídico, 17ª edição - Forense - RJ/2000 - pág. 45), agenciador é a:

"pessoa que agencia ou encaminha negócios para outras. É, desse modo, a pessoa que trabalha a comissão ou percentagem sobre as vendas realizadas ou sobre os negócios encaminhados. (...) Num conceito genérico, agenciador é sempre um procurador de negócios alheios, (...) o agenciador pode apresentar-se como um ligador de negócios, pondo em contato as partes interessadas para que se ajustem, conforme seus

interesses, sem que, no entanto, se livre a parte que o incumbiu dessa procura de lhe pagar a devida comissão. Pode receber, nestas condições, o nome de intermediário de negócios." (gn) Assim sendo, infere-se que o "agenciador" ou mesmo o "medianeiro" (vocábulo este empregado no mesmo sentido de "intermediário") tem a função de simplesmente aproximar os interessados para a realização do negócio, não intervindo mais depois que o negócio está encaminhado entre os que o vão realizar pessoalmente.

De conformidade com a Consulta de Contribuinte n° 85/95, respondida pela SLT, temos o seguinte entendimento:

"A mediação consiste na aproximação dos interessados pelo medianeiro (corretor, intermediário) para que aqueles realizem o negócio ou façam o contrato e sem tem por cumprida quando as partes que desejam contratar concluem o negócio. Assim, a função do medianeiro, simples intermediário, limita-se a aproximar os clientes, a provocar o seu ajuste, mas sem se responsabilizar para com nenhum e, como não pratica ato de gestão, não tem constas a prestar. Desta forma, deve permanecer à margem do contrato, sem representar quem quer que seja, uma vez que sua intervenção é simplesmente pré-contratual, isto é, aceita o encargo da mediação, transmite-o aos interessados, inteira-se da contraproposta, aproxima as partes, fá-las acordar no negócio e se retira."

Não obstante, constata-se pela farta documentação extrafiscal anexada aos autos que a Autuada não agiu como tal, ou seja, não se limitou a aproximar os clientes, não permaneceu à margem do contrato, mas efetivamente realizou operações de compra e venda de veículos, conforme recibos de pagamento anexados ao PTA, circunstância esta que não enseja a incidência do ISSQN como pretende a Autuada, mas sim do ICMS que está sendo exigido da mesma com respaldo no artigo 29, caput e § 1º, do RICMS/96.

Nesse sentido, corretas as exigências fiscais referentes à parcela do ICMS devida ao Estado de Minas Gerais e respectiva MR e à MI capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei n° 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Mayron Campi Lima Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti.

Relator: Roberto Nogueira Lima

14 - NÃO INCIDÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO

Acórdão: 16.680/04/3ª - (Publicado no "MG" de 11/11/04)

EMENTA

NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO – ENQUADRAMENTO INDEVIDO – A Autuada não pode se beneficiar da não incidência prevista no artigo 5º, inciso X do RICMS/96, vez que não está cadastrada junto à SEF/MG como armazém-geral ou depósito fechado e mais, exerce atividade comercial com as mesmas mercadorias que pretendia armazenar. Corretas as exigências de ICMS e MR. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de destaque do imposto, em notas fiscais emitidas no período de 02.11.2002 a 05.11.2002, face à utilização indevida da não incidência prevista no artigo 5º, inciso X do RICMS/96.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 40/43, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 69/70.

Após ter vista de documentos juntados pelo Fisco, a Autuada novamente se manifesta às fls. 80/81 e o Fisco às fls. 84/85.

DECISÃO

A autuação versa sobre falta de destaque do imposto, em notas fiscais emitidas no período de 02.11.2002 a 05.11.2002, face à utilização indevida da não incidência prevista no artigo 5º, inciso X do RICMS/96.

Segundo relato constante do Auto de Infração, em 06.11.2002 o Fisco interceptou o transporte das mercadorias constantes da nota fiscal nº 000103 de 05.11.2002 e constatou que a natureza da operação consignada no documento era "Retorno de Mercadoria Depositada", amparada pela não incidência do imposto.

Consultando o SICAF, verificou que a empresa Remetente/Autuada não se encontra cadastrada junto à SEF/MG como armazém geral ou depósito fechado, conforme definido no artigo 58, inciso III do RICMS/96.

Mediante solicitação, o Fisco obteve outras notas fiscais em situação semelhante, referentes ao período de 02.11.2002 a 05.11.2002. Para exigir o imposto e a multa cabível, face à descaracterização da não incidência, lavrou o presente Auto de Infração.

Foi citado na nota fiscal nº 000103 e nas demais notas fiscais relacionadas às fls. 33, o artigo 5º, inciso X do RICMS/96, *in verbis*:

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

...

X – a saída de mercadoria com destino a armazém-geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, no Estado, para guarda em nome do remetente;

O Fisco informa no próprio Auto de Infração que a Autuada não está cadastrada na SEF/MG como armazém-geral ou depósito fechado.

A Impugnante, por sua vez, afirma que em seu contrato social está descrita a atividade de armazenagem.

Porém, para que um contribuinte possa de beneficiar da não incidência do imposto, prevista no artigo 5º, inciso X do RICMS/96, há que atender a determinadas condições, sendo insuficiente a inclusão de tal atividade em seu contrato social.

Dispõe o inciso III do artigo 58 do RICMS/96, que depósito fechado é o lugar onde o contribuinte promove com exclusividade o armazenamento de suas mercadorias.

Art. 58 – Considera-se estabelecimento o local, privado ou público, com ou sem edificação, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividade em caráter temporário ou permanente, e:

...

III – o depósito fechado, assim considerado o lugar onde o contribuinte promova, com exclusividade, o armazenamento de suas mercadorias;

Frente à condição contida no mencionado dispositivo está afastada a possibilidade de considerar como depósito fechado um estabelecimento cuja atividade principal, conforme C.AE 26.5.2.00-5, é a preparação de leite e fabricação de produtos de laticínios.

Quanto a ser considerado como um armazém-geral, também há regras próprias a serem observadas.

A Ementa da Consulta de Contribuinte nº 093/2002, respondida pela DOET/SLT/SEF, é suficiente para esclarecer a questão:

Armazém-Geral – Conceito – Procedimentos - Armazém-geral é estabelecimento com personalidade própria, devendo ser inscrito na Junta Comercial e no Cadastro de Contribuintes do Estado, sendo vedado ao armazém-geral exercer atividade comercial com mercadorias idênticas àquelas que receber para armazenagem, conforme dispõe o § 4º, artigo 8º do Decreto Federal nº 1.102 de 21 de novembro de 1903.

Apesar das alegações da Autuada de que não “pratica atos de mercancia, como compra e venda de produtos lacteos” (fl. 81), resta demonstrado nos autos que sua atividade principal é exatamente a fabricação de mercadorias idênticas àquelas constantes das notas fiscais objeto da autuação, o que é suficiente para descaracterizar a não-incidência prevista no artigo 5º, inciso X do RICMS/96.

Na Consulta de Contribuinte nº 108/2000, a DOET/SLT também tratou da matéria, esclarecendo que o armazém-geral não pode funcionar como depósito exclusivo de um só cliente. E acrescentou que as normas que regem a atividade de armazém-geral são, especialmente, de cunho comercial, encontrando-se estabelecidas no Decreto nº 1.102 de 1903, do Executivo Federal.

Art. 8º - Não podem os Armazéns-Gerais:

(...)

§ 4º - Exercer o comércio de mercadorias idênticas às que propõe exercer em depósito, e adquirir, para si ou para outrem, mercadorias expostas à venda em seus estabelecimentos, ainda que seja a pretexto de consumo particular.

A Impugnante afirma que recebeu as mercadorias objeto da autuação fiscal acobertadas por notas fiscais nas quais também fora informada a não incidência do imposto, contudo, mencionados documentos não constam dos autos.

Também não foi apresentado o contrato, citado pela Impugnante às fls. 81, celebrado com a empresa Trevo Rural para a prestação de serviços de industrialização.

De qualquer forma, está devidamente demonstrado nos autos que a Autuada exerce atividade comercial com os produtos relacionados nas notas fiscais objeto da autuação, o que é expressamente vedado pela legislação de regência.

E mais, está também demonstrado nos autos (fls. 73v e 74), que o Fisco, ciente das atividades praticadas pela Autuada, a informou sobre a vedação contida na legislação, impedindo-a de armazenar mercadorias idênticas àquelas comercializadas.

Corretas pois as exigências de ICMS e MR.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

15 - NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO

Acórdão: 16.594/04/1ª - (Publicado no "MG" de 01/07/04)

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - DOCUMENTO INÁBIL PARA A OPERAÇÃO. As notas fiscais apresentadas ao Fisco foram desclassificadas por estarem com os números de impressão adulterados, portanto, inábeis para o acobertamento do trânsito de mercadoria, hipótese em que se evidenciou o desacobertamento da operação. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de mercadorias desacobertado de documentos fiscais. No momento da autuação foram apresentadas as Notas Fiscais nºs 015705 a 015711, de 15/10/2000, desclassificadas pelo Fisco por estarem com os números de impressão rasurados e adulterados. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso XII, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 14 a 20, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 31 a 33.

A Auditoria Fiscal solicita diligência à fl. 36, que resulta na manifestação de fls. 71 a 73.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 75 a 78, opina pela improcedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 11/09/2002, deliberou converter o julgamento em diligência, a qual é cumprida pelo Fisco (fls.82 a 153). A Autuada se manifesta a respeito (fls. 157 a 158). O Fisco volta a se manifestar a respeito (fls.161 a 165).

A Auditoria Fiscal solicita nova diligência à fl. 167, que resulta na apresentação dos documentos de fls. 168 a 171. O Fisco se manifesta a respeito(fl.174).

A Auditoria Fiscal deixa de se manifestar a respeito, tendo em vista a publicação do Decreto nº 43.784, de 15/04/2004, que traz alterações ao artigo 119 da CLTA/MG, passando o presente PTA a ser submetido ao Rito Sumário.

DECISÃO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Autuada de ter promovido o transporte de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, haja vista que no ato da abordagem foram apresentadas as Notas Fiscais n.ºs 015705 a 015711, de 15/10/2000, desclassificadas pelo Fisco por estarem com os números de impressão adulterados.

Mister destacar que é de fácil constatação e que encontra-se plenamente comprovado nos autos a acusação fiscal de adulteração dos números impressos dos respectivos documentos fiscais que acobertavam as mercadorias discriminadas no Termo de Apreensão e Depósito – TAD.

A Impugnante afirma que houve tão-somente um erro material por parte da gráfica que confeccionou os documentos, porém, utilizando um componente químico (tipo corretivo), corrigiu o erro, sendo então reimpresso o número correto do documento fiscal.

Analisando a declaração firmada pelo estabelecimento gráfico já se observa discrepância entre os fatos narrados pela defesa e aqueles presentes nos autos. Como se vê pelo documento de fls. 58, diz o representante de Irmãos Gabriel Ltda, **“que a reimpressão do número superior da nota fiscal não apresentou emenda ou rasura, ficando impossível de se verificar qualquer irregularidade por parte do usuário”**. Ao contrário do declarado, no entanto, a rasura nos documentos objeto da ação fiscal é cristalina e salta aos olhos. Por tal fato, já se comprova que se a referida alteração promovida pelo estabelecimento

gráfico de fato existiu, não é aquela observada nos documentos fiscais, o que caracteriza uma outra reimpressão de documentos por parte do estabelecimento autuado.

Argumenta ainda, que outros documentos em igual situação já haviam passado pelo Posto Fiscal autuante sem que os agentes vissem neles qualquer irregularidade.

Entretanto, as Notas Fiscais de nºs 015705 a 015711 (fls. 5/11) são provas irrefutáveis da correta ação fiscal, não cabendo à Impugnante fazer quaisquer alusões acerca da veracidade dos fatos.

Assim, basta verificar as citadas notas fiscais para constatar a rasura nas primeiras vias. Por outro lado, a juntada da “via cega” (fls. 83), em atendimento à determinação da Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, veio também comprovar que, se existiu a alteração noticiada pela gráfica, não foi a encontrada pelo Fisco, uma vez que a “via cega” não possui a mesma anomalia encontrada nos documentos fiscais desclassificados.

Se não bastasse, a juntada de cópia das demais notas fiscais emitidas, compreendendo o citado jogo de notas fiscais rasuradas, também veio comprovar a utilização de nota fiscal em duplicidade, demonstrando que a rasura observada, na verdade, caracteriza utilização de notas fiscais paralelas. Senão vejamos:

- a numeração 015.695 se repete por duas vezes (fls. 133 e 153), sendo uma emitida em nome de Ind. e Com. de Carnes Henrique e Costa Ltda, em 04.10.2000, e a outra em nome de João Vieira Bernardes, em 13.10.2000;

- as intimações para apresentação das Notas Fiscais 015.567; 015.568; 015.593 e 015.595, geraram apresentação das Notas Fiscais 015.667; 015.668; 015.693 e 015.695, ou seja, numeração com uma centena superior.

Portanto, corretas as exigências fiscais, vez que as mercadorias foram encontradas em situação irregular, pela adulteração dos números de impressão dos documentos fiscais, estando correta a desclassificação efetuada, uma vez que tais documentos não são hábeis para o acobertamento do trânsito de mercadoria.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento.

Relator: Roberto Nogueira Lima

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DIVERGÊNCIA DE OPERAÇÃO. Constatado transporte de mercadoria na BR 262, município de Juatuba, no sentido do município de Belo Horizonte, acobertado por documento fiscal discriminando operação com início no município de Bom Despacho e término no município de Machado, em Minas Gerais, acarretando, desta forma, o desacobertamento fiscal da movimentação da mercadoria. Documento fiscal não se refere à operação praticada quando da abordagem fiscal, sendo, por conseguinte, desconsiderado pelo Fisco, tendo por base o artigo 148 do RICMS. Alegações da Impugnante insuficientes para descaracterizar a imputação fiscal. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de mercadoria na BR 262, município de Juatuba, no sentido do município de Belo Horizonte, acobertado por documento fiscal discriminando operação com início no município de Bom Despacho e término no município de Machado, em Minas Gerais, acarretando, desta forma, o desacobertamento fiscal da movimentação da mercadoria.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso II, artigo 55, Lei 6763/75. Exigências referentes ao mês de janeiro de 2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às fls. 18/27, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 42/51.

Em sessão realizada em 03/03/04, presidida pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 09/03/04.

Na oportunidade, em preliminar, à unanimidade, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração e são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: Edwaldo Pereira de Salles (Relator), Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor) e Aparecida Gontijo Sampaio, que julgavam procedente o lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

A Impugnante argúi a nulidade do Auto de Infração cumulada com cerceamento de seu direito de defesa sob o argumento de que na peça fiscal não há capitulação correta das infringências à legislação tributária.

Não obstante a arguição levada a efeito pela Autuada, verifica-se que o relatório do Auto de Infração apresenta-se extremamente claro e didático, com todos os requisitos exigidos pelo artigo 58, CLTA/MG, decreto 23.780/84, para validade da exigência do crédito tributário e para que os sujeitos passivos pudessem exercer, na sua plenitude, o seu direito constitucional de ampla defesa, como de fato ocorreu, em relação à Autuada, uma vez que o Coobrigado renunciou ao seu direito.

Dessa forma, entende-se não plausível a arguição levantada pela Impugnante, decidindo-se por sua rejeição.

DO MÉRITO

A exigência fiscal consubstancia-se na desconsideração de documento fiscal não correspondente à operação pertinente. Desta forma, considerou-se que o transporte das mercadorias realizou-se sem documento fiscal hábil para a operação, motivo pelo qual exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II, artigo 55, Lei 6763/75. Exigências referentes ao mês de janeiro de 2003.

A empresa autuada Embalagens Plásticas Bom Despacho Ltda, estabelecida no município de Bom Despacho, emitiu a nota fiscal 007502, em 23.01.2003, com saída na mesma data, remetendo 4.656 kg de bobina tubular pebd grofado sanfonado à empresa Pastifício Santa Amália Ltda, estabelecida no município de Machado, sul de Minas.

No campo “informações complementares” da nota fiscal foi colocada a observação de que a mercadoria seria entregue no estabelecimento da Pastifício Santa Amália Ltda, situado no município de Betim, Minas Gerais.

Essa, portanto, a situação fática.

Agiu bem o Fisco quando, muito embora o documento fiscal acompanhasse o transporte, promoveu a desconsideração do mesmo pela total inadequação dele à operação que resultou na ocorrência fática ora sob análise. A ação fiscal sustenta-se no artigo 148 do RICMS/96, o qual determina a necessidade de pertinência do documento fiscal em relação à operação respectiva.

Art. 148 - O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte sem que, com relação à operação de circulação de mercadoria e

à prestação do serviço, tenham sido emitidos os documentos fiscais próprios.

Sendo assim, não tratou o Fisco de desclassificação *strictu sensu* de documento fiscal (art. 149, RICMS) e sim, de desclassificação *latu sensu*. Cuidou, o caso, de transporte de mercadoria com documento fiscal não pertinente à operação, estando, portanto, a mercadoria desacoberta para efeitos fiscais, em razão da total inadequação entre o documento apresentado e a operação realizada.

Nesse sentido, evidencia-se que o Fisco não deu tratamento ao caso desclassificação de documento fiscal, hipóteses previstas, de forma exaustiva, no artigo 149 do RICMS/96, a saber:

Art. 149 - Considera-se desacoberta, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou inidôneo;

II - com documento fiscal já utilizado em outra prestação ou operação;

III - em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada.

Não obstante, entende-se que o Fisco até poderia ter argüido e capitulado o inciso II do dispositivo supra, que se amoldaria perfeitamente à situação sob análise.

No caso em apreço, percebe-se claramente o equívoco no qual incorreram os sujeitos passivos arrolados no pólo passivo da obrigação tributária quando promoveram o transporte da mercadoria do município de Bom Despacho para o município de Machado e resolveram entregar a mercadoria no município de Betim com o mesmo documento referente à operação de origem.

Verifica-se que a legislação tributária não aceita, como não poderia deixar de ser, o acobertamento fiscal de mercadorias que não seja através de documento fiscal emitido dentro das premissas estabelecidas pela legislação pertinente.

Lei 6763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

Parágrafo único - **A movimentação de bens ou mercadorias, bem como prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.**(Grifado)

De outro lado, a mesma legislação define, também, as hipóteses onde permite-se a observação, no documento fiscal, campo "Informações Complementares", de local de entrega diferente do constante do campo "Destinatário/Remetente".

O artigo 2º, Anexo V do RICMS/02 prevê as indicações que a nota fiscal conterá nos quadros e campos próprios. No item 1 do quadro "Dados Adicionais" tem-se:

Quadro DADOS ADICIONAIS:

1 - no campo "Informações Complementares", indicações exigidas neste Regulamento e dados de interesse do emitente, tais como: não-incidência, isenção, diferimento, suspensão, redução de base de cálculo, número do pedido, vendedor, emissor da nota fiscal, local de entrega, quando diverso do endereço do destinatário, nas hipóteses previstas na legislação, e propaganda; (Grifado)

Infere-se do dispositivo supra que o local de entrega diverso do endereço do destinatário só pode ser colocado no campo "informações complementares" quando expressamente previsto na legislação.

Dessa forma, a legislação mineira previu as hipóteses nas quais se pode constar, no Quadro "Dados Adicionais", local de entrega diverso do endereço do destinatário. Tais hipóteses são as operações envolvendo Armazém Geral, Depósito Fechado e Empresas de Construção Civil (art. 2º do Anexo V do RICMS/96 e art. 60, 71 e 181 do Anexo IX do RICMS/02, respectivamente).

Verifica-se que o caso em tela não se refere a nenhuma dessas previsões permitidas pelo Regulamento para destaque de local de entrega.

Ressalte-se, ainda, o princípio da autonomia dos estabelecimentos consagrado na Lei complementar 87/96, que assim estabelece:

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

(...)

§ 3º - Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde

pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I -

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

No que concerne à responsabilidade tributária do Coobrigado, verifica-se que a mesma encontra-se perfeitamente prevista em lei, relativamente à situação em foco, qual seja, transporte de mercadoria desacobertado de documento fiscal.

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

I -

II - os transportadores:

a e b -

c) **em relação à mercadoria transportada sem documento fiscal**, ou com nota fiscal com prazo de validade vencido.(grifos)

Portanto, por todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infrações à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 03/03/04, nos termos da Portaria 04/2001, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente. O Conselheiro Antônio César Ribeiro apresentará voto em separado, nos termos do art. 43 do Regimento Interno.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente feito sobre o transporte desacobertado de documento fiscal. No momento da abordagem fiscal, foi apresentado o documento fiscal nº000705 que foi desclassificado pelo Fisco em razão do descumprimento dos artigos 96, X e 12, I, Anexo V do RICMS/02.

O documento fiscal tinha como destinatária a empresa Pastifício Santa Amália Ltda na cidade de Machado-MG e, no campo observações, lançava a mesma empresa porém na cidade de Betim-MG.

A exigência é de ICMS, MR e MI, tendo em vista que a nota fiscal, repita-se, foi desclassificada.

Com a devida "venia", discordo do enquadramento tributário aplicado à espécie, pois não vislumbro que a melhor alternativa para o tipo tributário seja a desclassificação do documento fiscal, até porque, sequer está o tipo flagrado pelo Fisco como aqueles registrados no artigo 149 da norma tributária mineira.

Ademais, o caso dos autos nada mais é que registrar ou mesmo entregar mercadorias a destinatário diverso daquele lançado no campo próprio do documento fiscal, tal qual preceitua o artigo 55, inciso V da Lei 6763/75.

Essa situação do artigo 55, inciso V da citada lei está ou não materializada nos autos?

Em nosso modesto entendimento está e de forma patente.

Diante do exposto e tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, julgo improcedente o lançamento por errônea capitulação legal.

Conselheiro: Antônio César Ribeiro

Acórdão: 15.730/04/2^a - (Publicado no "MG" de 13/05/04)

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - FORMULÁRIO CONTÍNUO. Imputação de transporte de mercadorias desacobertado de documentação fiscal, uma vez apresentados formulários contínuos emitidos por processo datilográfico. Não obstante, constata-se falta de tipicidade para a imputação em questão, considerando-se, ainda, que os documentos fiscais emitidos guardam todos os elementos necessários à perfeita identificação da operação. Infração não caracterizada. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre desclassificação de documento fiscal em trânsito, *in casu*, formulário contínuo emitido por processo datilográfico.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II, artigo 55, Lei 6763/75, referentes ao mês de fevereiro de 2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/29, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 77/83.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 87/90, opina pela improcedência do lançamento.

Em sessão realizada em 03/03/04, presidida pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo mesmo, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 09/03/04.

Na oportunidade, em preliminar, à unanimidade, rejeita-se a argüição de nulidade do Auto de Infração e são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio (Relatora) e Antônio César Ribeiro (Revisor), pela procedência do lançamento e o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

A Impugnante argúi a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que na peça fiscal não há adequação entre a acusação fiscal e a capitulação das infringências à legislação tributária.

Não obstante a argüição levada a efeito pela Autuada, verifica-se que o relatório do Auto de Infração apresenta-se extremamente claro e didático, bem como a capitulação das infringências mostra-se pertinente com a pretensão do Fisco, com todos os requisitos exigidos pelo artigo 58, CLTA/MG, decreto 23.780/84, para validade da exigência do crédito tributário e para que os sujeitos passivos pudessem exercer, na sua plenitude, o seu direito constitucional de ampla defesa, como de fato ocorreu, em relação à Autuada, uma vez que a Coobrigada renunciou ao seu direito.

Dessa forma, entende-se não plausível a argüição levantada pela Impugnante, decidindo-se por sua rejeição.

DO MÉRITO

Cuida o caso em tela de desclassificação de documentos fiscais, *in casu*, formulários contínuos emitidos por processo datilográfico, em desacordo com previsão da legislação.

No momento da ação fiscal, foram apresentados os formulários contínuos nºs 005227 e 005230 (fls. 08/12), "datilografados", em desacordo com os artigos 14, § único, e 15 do Anexo VII, do RICMS/02, motivo pelo qual foram desconsiderados pelo Fisco.

"Art. 14 - Os documentos fiscais serão emitidos no estabelecimento que promover a operação ou a prestação e deverão conter todos os requisitos previstos neste Regulamento.

Parágrafo único - O número do documento fiscal será gerado e impresso por PED, em ordem numérica seqüencial consecutiva, por estabelecimento, independentemente da numeração tipográfica do formulário de que trata o artigo 17 desta Parte.

"Art. 15 - No caso de impossibilidade técnica para emissão de documento fiscal por PED, o contribuinte deverá utilizar blocos ou jogos soltos de documento fiscal.

Parágrafo único - Os documentos fiscais emitidos com base neste artigo deverão possuir série ou subsérie distintas e seus dados deverão compor o arquivo eletrônico de que trata o artigo 10 desta Parte".

Muito embora o procedimento do Contribuinte esteja em desacordo com os dispositivos legais supra transcritos, os documentos fiscais apresentados guardam todos os elementos necessários à **perfeita identificação das operações**. Verifica-se que os formulários foram numerados mecanicamente (004720/004723), utilizando-se a mesma numeração seqüencial, conforme se constata no próprio Livro Registro de Saídas, às fls. 40/41 dos autos.

Nesse sentido, o procedimento do Contribuinte **não** prejudicou o controle das operações por parte do Fisco, não havendo qualquer divergência entre a mercadoria efetivamente transportada e a mercadoria constante na nota fiscal, nos termos do artigo 149, inciso III, do RICMS/02:

"Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

(...)

III - em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada".

Verifica-se, ainda, não haver tipicidade tributária para o ilícito cometido pela Autuada. Esse fato, por si só, desqualifica as exigências fiscais em

questão, ainda que, repita-se, o Contribuinte não tenha observado e seguido os ditames previstos pela legislação acima transcritos (artigos 14 e 15, Anexo VII, RICMS/2002).

Em outras palavras, a lei não estabeleceu um tipo tributário para a irregularidade em comento.

Vale ressaltar ainda que a Autuada emitiu posteriormente as notas fiscais n.ºs 004737 e 004740 (fls. 58/59), desta feita por PED, para regularizar as operações em questão, com os mesmos dados dos formulários emitidos mecanicamente.

É de bom alvitre salientar, também, que, nos termos do § 3º, artigo 17, Anexo VII, RICMS/02, “para todos os efeitos legais, considera-se documento fiscal o formulário numerado tipograficamente”.

Os Acórdãos n.ºs 15.242/02/3ª e 15.413/01/1ª, a que se reporta o Fisco em sua manifestação, referem-se a situação fática diversa, tendo em vista que o formulário apresentado **não** continha o n.º do documento fiscal, bem como **não** foi comprovado o registro do documento no Livro Registro de Saídas.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que não restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, ilegítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 03/03/04, nos termos da Portaria 04/2001, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio (Relatora) e Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgavam procedente. A Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio apresentará voto em separado, nos termos do art. 43 do Regimento Interno. Conforme art. 139, da CLTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Ofício, ressalvado o disposto no § 5º, art. 137, do mesmo diploma legal. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

Voto proferido pela Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Vale ressaltar, inicialmente, que a fundamentação do presente voto restringe-se à questão de mérito, não sendo abordada, por desnecessária, a questão preliminar argüida pela Impugnante.

DO MÉRITO

É questão incontroversa nos autos que o processo de emissão de notas fiscais da Autuada, à época dos fatos ora em discussão, se dava por processamento eletrônico de dados (PED).

O Anexo VII do RICMS/2002 determina os procedimentos a serem observados pelos contribuintes que optam por emitir documentos e/ou livros fiscais por referido meio.

Para o deslinde da presente lide, vale transcrever as disposições contidas nos art. 14 e 15 do citado Anexo, que alicerçarem as exigências fiscais constantes do presente Auto de Infração:

“Art. 14 – Os documentos fiscais serão emitidos no estabelecimento que promover a operação ou a prestação e deverão conter todos os requisitos previstos neste Regulamento.

Parágrafo único – O número do documento fiscal será gerado e impresso por PED, em ordem numérica seqüencial consecutiva, por estabelecimento, independentemente da numeração tipográfica do formulário de que trata o artigo 17 desta Parte.

Art. 15 – No caso de impossibilidade técnica para emissão de documento fiscal por PED, o contribuinte deverá utilizar blocos ou jogos soltos de documento fiscal.

Parágrafo único – Os documentos fiscais emitidos com base neste artigo **deverão possuir série ou subsérie distintas** e seus dados deverão compor o arquivo eletrônico de que trata o artigo 10 desta Parte.” *(grifo nosso)*

Analisando os documentos fiscais apresentados ao Fisco, fls. 08 a 12, percebe-se que os mesmos não foram preenchidos eletronicamente, sim por processo datilográfico.

Segundo a Impugnante (fls. 60 e 61) houve problemas técnicos em seu sistema de comunicação com a operadora TELEMAR, o que a levou emitir as notas fiscais através de máquina datilográfica.

Conclui-se, pelo exposto, que a emissão das notas fiscais datilografadas deveria ter se dado com observância das disposições contidas no art. 15 supra, ou seja, **possuírem série distinta**, bem como deveria a Autuada **inserir seus dados no arquivo eletrônico** de que trata o art. 10 do Anexo VII do RICMS/2002.

Constata-se pelas cópias do Livro Registro de Saídas (fls. 40 e 41) e pelas notas fiscais de fls. 58 e 59, **que não houve utilização de série distinta para**

emissão das notas fiscais datilografadas, assim como não há prova nos autos que seus dados foram inseridos em arquivo eletrônico.

Salienta-se que a obrigatoriedade de utilização de série distinta nas Notas Fiscais modelos 1 e 1-A e Nota Fiscal de Produtor também está determinada no inciso I, alínea “d” do § 2º, do art. 136 (parte geral) do RICMS/2002:

“§ 2º - Relativamente à utilização de séries na **Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A** e na Nota Fiscal de Produtor, modelo 4, observar-se-á o seguinte:

I – será **obrigatória a utilização de séries distintas**:

.....

d – na hipótese prevista no artigo **15 da Parte I do Anexo VII**;

....

III – as séries serão designadas por algarismos arábicos, em ordem crescente a partir de 1 (um).”
(*grifo nosso*)

Face ao exposto resta evidente que os documentos apresentados pelo transportador (fls. 08 a 12), autorizados para serem emitidos por PED e preenchidos por máquina de datilografia, não satisfaziam as exigências contidas na legislação tributária retro citada, sendo, portanto, inábeis para acobertar o transporte das mercadorias relacionadas no Termo de Apreensão e Depósito (TAD) de fls. 02.

As cópias de documentos fiscais e do Livro Registro de Saídas juntados pela Impugnante tão somente ratificam a sua desobediência à legislação supra citada.

Acrescenta-se, ainda, que muito embora pareça desprezível, a utilização de **série distinta** (quando determinada pela legislação), é de extrema relevância para o controle fiscal das operações ou prestações nelas contidas.

Assim sendo devem ser mantidas integralmente as exigências fiscais constantes do presente Auto de Infração.

Conselheira: Aparecida Gontijo Sampaio

Acórdão: 3.011/04/CE - (Publicado no "MG" de 08/12/04)

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DATA DE SAÍDA POSTERIOR À AÇÃO FISCAL. A nota fiscal apresentada ao Fisco foi desclassificada por consignar data de saída posterior à ação fiscal. Exigiu-se ICMS, MR e MI da operação, em razão da inidoneidade do documento apresentado. Entretanto, diante das razões e provas carreadas aos autos pela Impugnante, justifica-se o cancelamento das exigências fiscais. Decisão recorrida mantida. Recurso de Revista conhecido e não provido. Decisões por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de 650 (seiscentas e cinquenta) latas de tinta latex (mercadoria sujeita ao recolhimento por substituição tributária) desacobertado de documento fiscal hábil. No momento da autuação foi apresentada a Nota Fiscal 26208, de 17 de janeiro de 2003, emitida por Betel Indústria e Comércio Ltda., considerada inidônea nos termos do artigo 134, inciso VIII do RICMS/02, por constar data de saída posterior a da ação fiscal.

Relata a fiscalização que o documento fiscal teria ainda as seguintes irregularidades:

- o destinatário da mercadoria encontra-se com a inscrição estadual bloqueada no SICAF;

- o destinatário da mercadoria tem como atividade o transporte rodoviário de cargas em geral (CAE 47.1.2.00-5) incompatível com a operação.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.257/03/3.^a (fls. 91/92), por maioria de votos, julgou improcedente o lançamento. Vencido na oportunidade, em parte, o Conselheiro Mauro Rogério Martins (Revisor), que o julgava parcialmente procedente para que a multa isolada prevista no artigo 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 incidisse sobre o valor da operação.

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual, ora Recorrente, interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista (fls. 94/95), por intermédio de seu procurador legalmente habilitado, indicando como paradigmas os acórdãos transcritos às fls. 65 a 77 dos autos, quais sejam: 15.628/02/1.^a; 15.737/02/1.^a; 15.859/02/1.^a; 15.698/02/3.^a e 14.884/02/2.^a e alegando, em síntese, o que se segue:

- há incongruência insuperável na decisão ao reconhecer a objetividade da infração e fazer considerações sobre a conduta subjetiva do sujeito passivo, como se fosse atenuar a objetividade da norma com base em tal fundamentação;

- a aplicação da equidade só é possível nas hipóteses expressamente previstas na legislação e, em especial no Estado de Minas Gerais, quanto ao "permissivo legal";

- a decisão, ainda que não o tenha feito expressamente, de fato aplicou o permissivo (cancelando a multa), já que reconheceu objetivamente a existência da infração;

- ocorre que no presente caso não se encontravam presentes todos os requisitos que permitiriam a utilização do expediente pela Câmara, uma vez que a exigência denotava o vencimento do prazo para o pagamento do tributo, sendo inaplicável o permissivo legal.

A Recorrida, tempestivamente, por intermédio de seu procurador legalmente habilitado, contra-arrazoa o Recurso (fls. 97/101), aos seguintes fundamentos:

- o acórdão recorrido acatou o entendimento da impossibilidade de reutilização da nota fiscal dez meses depois da sua emissão;

- como ressaltado na decisão nada mais ocorreu que um simples erro formal;

- a emissão da nota fiscal acarreta uma série de atos e fatos, contábeis, fiscais, escrituração, recolhimentos de tributos, entre outros, todos obrigatórios e previsíveis;

- a Fazenda Pública Estadual não pode agarrar-se em detalhes formais secundários para manter exigências fiscais capazes de comprometer a história e tradição da empresa que há quase seis décadas atua no mercado mineiro, com prejuízos a imagem do próprio Estado;

- a decisão recorrida revela a imparcialidade necessária para distinguir atos simulados de outros verdadeiramente ocorridos.

Requer o não provimento ao Recurso.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 103 a 106, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu provimento para que sejam restabelecidas as exigências fiscais.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do artigo 138 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizações posteriores, cumpre-nos verificar o atendimento, também, da condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal.

Após análise dos autos e inteiro teor dos Acórdãos 15.628/02/1.^a; 15.737/02/1.^a; 15.859/02/1.^a; 15.698/02/3.^a e 14.884/02/2.^a (fls. 107/118) indicados como divergentes, constatamos assistir razão à Recorrente uma vez que os acórdãos apontados tratam da mesma matéria objeto deste lançamento, prestando-se pois como paradigmas para fins de conhecimento do presente Recurso.

Ademais pela leitura das decisões consubstanciadas nestes acórdãos verifica-se que, da mesma forma como revelado nos presentes autos, naqueles julgados tratou-se de desclassificação de notas fiscais por apresentarem datas de saídas posteriores à da ação fiscal, sendo mantidas as exigências. Deixamos aqui de fazer considerações sobre o mérito das exigências de tais decisões que apreciaram a matéria fática de cada ocorrência por acreditarmos dever esta questão ser tratada exatamente no mérito da decisão.

Portanto, configuram-se os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revista, motivo pelo qual reputamos atendida a condição do inciso I, do artigo 138, da CLTA/MG e conhecemos do presente Recurso.

DO MÉRITO

A imputação fiscal versa sobre o transporte de 650 (seiscentas e cinquenta) latas de tinta latex (mercadoria sujeita ao recolhimento por substituição tributária) desacobertado de documento fiscal hábil.

No momento da autuação foi apresentada a Nota Fiscal 26208, de 17 de janeiro de 2003, emitida por Betel Indústria e Comércio Ltda., considerada inidônea nos termos do artigo 134, inciso VIII do RICMS/02, por constar data de saída posterior a da ação fiscal.

Desta forma averigua-se que a pretensão fiscal, propriamente dita, versa sobre o transporte de mercadoria sem documento fiscal próprio face à desclassificação da Nota Fiscal nº 26208 apresentada na autuação, pelo fato de nela constar data de saída posterior à ação fiscal.

Desde a fase impugnatória a defesa vem alegando ser imprópria a alegação fiscal de cometimento da infração, bem como infundada e totalmente descabida a presunção de que a empresa possa tê-las provocado direta ou indiretamente, agindo de má-fé e visando o reaproveitamento da nota fiscal em outra oportunidade.

Importante ressaltar que a Nota Fiscal nº 26208 tem como data de emissão o dia 17 de janeiro de 2003 e como data da saída o dia 17 de novembro de 2003, tendo a interceptação da mercadoria ocorrido no dia 20 de janeiro de 2003.

Da análise dos documentos fiscais pode-se constatar que a nota fiscal foi emitida eletronicamente, conduzindo-nos ao entendimento da veracidade

das alegações de erro no preenchimento onde verdadeiramente houve a troca de apenas um numeral.

Ademais, pelo princípio da razoabilidade aplicado em face da finalidade da norma que entendemos ser evitar a reutilização de documento fiscal para acompanhar mais de uma operação de circulação de mercadoria, impossível seria para a empresa reutilizar a Nota Fiscal nº 26208, dez meses depois da sua emissão, única forma da empresa burlar o Fisco.

Cumpre ainda ressaltar as características do transporte que no nosso entender reforçam as afirmações acima feitas.

É que o transporte se dava por conta do destinatário. Como consta do documento de fl. 07 o canhoto de recebimento foi assinado pelo representante da Minas Goiás Transportes Ltda. em 20 de janeiro de 2003. Este fato demonstra não só a lógica das datas de ocorrência dos fatos, como também praticamente inviabiliza a reutilização do documento o que, repita-se pela importância, é a finalidade da norma.

Por derradeiro entendemos que a decisão recorrida não guarda a dita incongruência levantada pela Recorrente, pois em verdade a mesma aplicou as normas tributárias analisando o caso concreto e suas repercussões cumprindo os ditames do órgão julgador.

Não foi tampouco aplicada a equidade como pretende fazer crer a Recorrente.

Também não podem ser aceitas as alegações de Recurso no que tange a pretensa aplicação do “permissivo legal”. A decisão hostilizada não aplicou o “permissivo legal”, nem mesmo de forma oblíqua, tendo se manifestado pela impropriedade das exigências. Desta forma irrelevante perquerir sobre a presença ou ausência dos requisitos que permitiriam a utilização de tal expediente pela Câmara, como quer a Recorrente.

Relevante ainda dizer que dos acórdãos apresentados como paradigmas, vencida a preliminar de cabimento e analisadas as exigências frente aos fatos, portanto quando averiguado o mérito da questão, não constam as mesmas circunstâncias que levam ao entendimento aqui consubstanciado.

Portanto, a decisão combatida não carece de reparos, devendo, pois, ser mantida integralmente.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, conhecer do Recurso de Revista. Vencido o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, que dele não conhecia. No mérito, também por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida em parte, a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara (Relatora), que lhe dava provimento parcial, para restabelecer integralmente as exigências de ICMS e MR e parcialmente a Multa Isolada adotando-se como base de cálculo o valor da

operação, nos termos do parecer de fls. 83/89. Vencido, em parte, o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, que lhe dava provimento parcial, para restabelecer as exigências de ICMS e MR. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Roberto de Castro.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Voto proferido pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

É da doutrina mais tradicional do Direito Tributário: não há que se falar em retroatividade da lei tributária quanto a fatos geradores já consumados. Isto pelo fato de ser norma constitucional.

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; (...).” (Constituição da República Federativa do Brasil, 1988).

O CTN, de maneira não divergente, através do art. 105, também veda a retroatividade da aplicação de Lei nova a fatos passados.

“Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.” (Código tributário Nacional, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966).

O art. 116, do CTN, por sua vez, traz as duas hipóteses genéricas em que se considera ocorrido o fato gerador e, conseqüentemente, existentes os seus efeitos.

Entretanto, expressamente no art. 106, do CTN, através de seus incisos e alíneas, determina as hipóteses em que se dá a retroatividade da lei tributária, aplicando-se a ato ou fato pretérito. A primeira das hipóteses se refere a qualquer caso, quando é a lei interpretativa. A segunda delas se refere aos casos em que o ato ainda não definitivamente julgado, desde que a nova lei: não mais o trate como infração (neste caso a previsão da retroatividade se resume à penalidade); deixe de tratar o ato como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão (desde que não decorra de fraude ou que tenha implicado falta de pagamento de tributo); ou quando a nova lei comina penalidade menos severa.

No caso presente, trata-se de autuação anterior ao advento da Lei 14.699, de 06 de agosto de 2003. A acusação contida no Auto de Infração é de que, em abordagem fiscal, no trânsito, constatou que estava a se transportar mercadoria desacobertada de nota fiscal. As notas fiscais apresentadas foram desclassificadas em razão do preceito contido no art. 134, VIII, da Parte Geral do RICMS/02. Pelo citado inciso, o documento fiscal com data de emissão ou de saída posterior à data da ação fiscal era tido como inidôneo. Sendo inidôneo, conseqüentemente, por força do art. 149, I, da Parte Geral do RICMS/02, a mercadoria era tida como desacobertada. Diante destes preceitos então vigentes, exigiu o Fiscal Autuante o ICMS, a MR e a MI (art. 55, II, da Lei n.º 6.763/75).

Com o advento da Lei n.º 14.699/03 e de seu Decreto Regulamentador n.º 43.641/03, tal fato deixou de ser tratado como caracterizador de inidoneidade e, conseqüentemente, deixou de ser a mercadoria tida como desacobertada. Após o advento da citada Lei, tal fato gera, tão somente a penalidade isolada capitulada no art. 55, XIV, da Lei n.º 6.763/75.

No momento da ação fiscal, a legislação tributária vigente e aplicável ao caso presente, como afirmado, era expressa no sentido de que aquele documento fiscal pós-datado era inidôneo. E se era inidônea, o trânsito da mercadoria estava desacobertado. Era o texto da lei vigente à época.

Não há que se falar em retroatividade da lei atual ao caso pretérito, quanto à exigência de ICMS e MR. Isto porque não se enquadra em quaisquer dos casos do art. 106 do CTN.

O decreto regulamentador então vigente à época do fato gerador apurado quando da ação fiscal não era interpretativa. É da lição de Hugo de Brito Machado que se extrai: “lei interpretativa é aquela que não inova, limitando-se a esclarecer dúvida surgida com o dispositivo anterior” (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. Editora Malheiros, São Paulo, 2001). Não é, claramente, o caso presente. Assim, de pronto, fica afastada aplicação do inciso I, do art. 106, do CTN.

“A lei não está proibida de reduzir ou dispensar o pagamento de tributo, em relação a fatos do passado, subtraindo-os dos efeitos oriundos da lei vigente à época, desde que o faça de maneira expressa; a cautela que se há de tomar, nessas hipóteses, diz respeito ao princípio constitucional da igualdade, a que também deve obediência o legislador. Já o aplicador da lei não pode

dispensar o tributo (nem reduzi-lo), em relação a fatos pretéritos, a pretexto de que a nova lei extinguiu ou reduziu o gravame fiscal previsto na lei anterior.” (AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. Saraiva, São Paulo, 2004. Sem grifo).

Quanto a ICMS e a MR, também não se aplica o preceito do inciso II do citado artigo, pois o mesmo se refere a penalidades isoladas.

Não havendo que se falar em irretroatividade da lei para a desoneração do ICMS e da MR, justifica-se a manutenção ainda pelo art. 11 da Lei Complementar n.º 87/96, que determina que é mineira a mercadoria encontrada em situação irregular, quando acompanhada de documentação inidônea.

Quanto à aplicação da penalidade, isolada, entretanto, a conclusão é que se admite a retroatividade. Antes do advento da Lei n.º 14.699/03, a penalidade decorrente do fato descrito no Auto de Infração, ou era capitulada no art. 55, II, da Lei n.º 6.763/75 (transporte desacobertado) ou era capitulada no art. 55, X, da mesma Lei (utilizar documento inidôneo). Após o advento da citada Lei, a penalidade passou a ser capitulada no art. 55, XIV, parte final (por transportar mercadoria acompanhada de nota fiscal cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal). E, antes, o que estava em 40% ou 20% do valor da operação tornou-se, com a nova Lei, em 50% do valor da operação para o caso de transporte mercadoria acompanhada de nota fiscal cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal.

A penalidade dos incisos II e X da Lei ainda existem na forma como existia antes da Lei n.º 14.699/03. No entanto, com o advento do decreto regulamentador da citada Lei, o transporte de mercadoria acompanhada de nota fiscal cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal não é mais tido como desacobertado, por que tal fato implicar inidoneidade ao documento fiscal?. Assim, aquela penalidade decorrente do desacobertamento por inidoneidade, por se tratar de transporte com documento pós-datado em relação à data da ação fiscal, não mais existe na lei atual. E, assim sendo, aplica-se o preceito do art. 106, II, a, do CTN.

Para o fato constante do Auto de Infração, com a nova Lei, tornou-se passível a aplicação de uma penalidade distinta e inovadora. Mas, repete-se, uma penalidade inovadora e específica. Nem mesmo, para um fato idêntico, na data presente ou após o advento da Lei n.º 14.699/03, não mais se aplica o art. 55, II ou X da Lei 6763/75.

Por estas razões é que voto pelo provimento parcial do lançamento, para que seja excluída a exigência da penalidade isolada capitulada no art. 55, II, da Lei n.º 6.763/75, mantendo, entretanto, as exigências de ICMS e MR.

Conselheiro: Francisco Maurício Barbosa Simões

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – MERCADORIA – CAFÉ - TRANSPORTE DESACOBERTADO. Constatação, mediante Laudo Técnico, de divergência entre o café discriminado em nota fiscal e aquele efetivamente transportado. Nota fiscal corretamente desclassificada, nos termos do art. 149, III, do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre desclassificação de documento fiscal em função da divergência constatada, mediante laudo técnico, entre a mercadoria nela discriminada e aquela que estava sendo efetivamente transportada.

Inconformados com as exigências fiscais, os sujeitos passivos acima qualificados apresentam, tempestivamente, através de procuradores regularmente constituído, impugnações às fls. 19/23 e 32/38, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 47/51.

DECISÃO

Conforme acima relatado, mediante o presente Auto de Infração, o Fisco está a exigir ICMS, acrescido da multa de revalidação, além da multa isolada prevista no art. 55, II, da Lei 6763/75, face à desclassificação da nota fiscal n.º 830.185 (fl. 06) em função da divergência da mercadoria nela discriminada e aquela efetivamente transportada.

Na referida nota fiscal, a mercadoria descrita referia-se a "café beneficiado tipo 6 p/melhor, bebida dura, safra 2003/2004", conforme informações contidas no campo destinado às informações adicionais.

O Fisco, após coletar amostra da mercadoria, conforme Termo de fl. 09, solicitou à empresa Campos Altos Com. e Exp. de Café Ltda., sediada em Campos Altos (MG), que elaborasse Laudo Técnico com a correta classificação do café, de acordo com a amostra coletada.

O referido Laudo está acostado à fl. 10 dos autos, e classifica o café como sendo "**Tipo 7/8**", com **54 %** (cinquenta e quatro por cento) de seus grãos qualificados como sendo de "**peneiras**" **13 e acima**.

Portanto, a teor do Laudo acima mencionado, o café discriminado na nota fiscal objeto da autuação (830.185) não correspondia àquele efetivamente transportado.

Neste sentido, o art. 149, III, do RICMS/02, assim estabelece:

"Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

(...)

III - em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada." (g.n.)

Como o café transportado divergia do discriminado na nota fiscal, a desclassificação do documento fiscal demonstra-se correta, nos termos do dispositivo legal acima transcrito e, por conseqüência, legítimas são as exigências fiscais.

As argumentações dos Impugnantes centram-se nos seguintes pontos:

1 – Os Produtores Rurais, nos termos do art. 126, VII, do Anexo IX, do RICMS/02, não são obrigados a discriminar o café de acordo com a classificação COB (Classificação Oficial Brasileira), peneira e bebida;

"Art. 126 - Além de outras exigências previstas neste Regulamento, a nota fiscal que acobertar a saída de café cru conterá:

(...)

VII - classificação COB (Classificação Oficial Brasileira), peneira e bebida, exceto nas saídas promovidas por produtor rural, desde que não sejam operações de exportação ou de remessa com o fim específico de exportação." (g.n.)

2 – As informações contidas no campo "Dados Adicionais" da nota fiscal ("*098 – valor p/efeito de seguro: R\$ 187,80 p/scs – café beneficiado tipo 6 p/melhor bebida dura safra 2003/2004*") serviram, única e exclusivamente, para fins de seguro da carga;

3 - A coleta das amostras do café transportado foi efetuada de forma totalmente viciada e arbitrária, sendo retirada somente da parte superior das sacas que se encontravam no veículo transportador e, mesmo mediante insistência do autuado, não lhe foi permitido acompanhar uma coleta que representasse o conjunto dos lotes do café;

4 – Os critérios de classificação de café podem variar, "haja vista que leva-se em conta o número de grãos defeituosos para determinar o tipo."

Quanto ao primeiro argumento, embora o art. 126, VII, do Anexo IX, do RICMS/02, dispense o Produtor Rural de tipificar o café por COB, peneira e bebida, se ele, de forma espontânea, efetuou a classificação do café (“*café tipo 6 p/melhor bebida dura*”), essa classificação deve corresponder ao produto transportado/comercializado, não podendo, em hipótese alguma, ser distinta daquela que deveria ter sido adotada.

A argumentação de que a classificação do café foi feita única e exclusivamente para fins de seguro não corresponde com a realidade. Conforme demonstra o documento de fl. 30, o Produtor Rural Autuado, quando solicitou a emissão da nota fiscal avulsa, discriminou o café, no campo próprio do requerimento (“Descrição do Produto”), como sendo “*Café Beneficiado Tipo 6 P/Melhor, Bebida Dura, Safra 2003/2004*”.

Relativamente ao terceiro item, faz-se mister a transcrição do trecho da manifestação fiscal (fl. 49) que aborda de maneira técnica esse tema e refuta, plenamente, os questionamentos dos Impugnantes:

“A amostra foi retirada seguindo as normas do IMA – Instituto Mineiro de Agropecuária, de acordo com as normas contidas no capítulo VII, da Portaria n.º 263/98, de 12.01.98, daquele instituto, a saber: por furação ou calagem de no mínimo 10 % (dez por cento) dos sacos recolhidos ao acaso, sempre representando a expressão média do lote e numa quantidade mínima de 30 gramas de cada saco.

A coleta foi acompanhada pelo motorista do caminhão, Sr. João Luiz Fanti, pela Fiscal Maria Cristiana Esteves e pelo funcionário do IMA José Juvêncio Domingos, que verificou que a coleta de amostra foi seguindo as normas técnicas.

Foi retirado para análise aproximadamente 3 Kg. de café de diversas sacas, cumprindo as determinações técnicas.

Através desta amostragem foi feita a classificação do café, pela CACEC – Campos Altos Com. e Exp. de Café Ltda., empresa competente para tal, que não configura como parte do presente Auto, não tendo pois, qualquer interesse nos resultados.

Este laudo não foi contestado pelo autuado e coobrigado. Laudo que mostra que o café transportado era do tipo 7/8.”

No tocante ao item “4”, há que se ressaltar que a classificação COB é baseada no número de defeitos encontrados no café, conforme Tabela a seguir:

Número de Defeitos	Tipo (COB)
4	2
12	3
26	4
46	5
86	6
160	7
360	8

Assim, quanto menor o tipo descritivo da classificação COB melhor é a qualidade do café, pois possui menos defeitos e impurezas.

Acrescente-se que o café pode ser tipificados por classificações COB intermediárias, como COB 4/5 (café com aproximadamente 36 defeitos), COB 4 p/melhor (café com menos de 26 defeitos), inferior a COB 6 (café com mais de 86 defeitos), etc.

No caso dos autos, na nota fiscal objeto da autuação constava “Café tipo 6 p/melhor”, ou seja, com menos de 86 defeitos, contrariando a classificação obtida através de Laudo Técnico, no qual o café foi tipificado como sendo “tipo 7/8”, correspondendo a, aproximadamente, 260 defeitos.

Resta acrescentar que a perícia solicitada foi indeferida por esta Câmara, face ao disposto no art. 116, incisos I e II, da CLTA/MG.

Os demais argumentos apresentados pelos Impugnantes são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Cançado Bicalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros.

Relator: José Eymard Costa

Acórdão: 16.516/04/3^a - (Publicado no “MG” de 26/08/04)

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - INIDONEIDADE. O fato de constar na tela do "Sintegra" o contribuinte como "não habilitado" não autoriza o Fisco a considerar as notas fiscais a ele destinadas como inidôneas, nos termos

do artigo 134 do RICMS/02. Comprovado nos autos a existência de direito e de fato do destinatário das notas fiscais, à época dos fatos, cancelam-se as exigências. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Segundo o Auto de Infração ora sob análise, foi constatado que “o Autuado fazia transportar as mercadorias constantes do TAD 016638, procedente do Estado de São Paulo e destinadas ao Estado de Sergipe, acompanhadas das notas fiscais 280323 e 280324, de emissão da Coobrigada, em 22.12.2003, consignando destinatário em exercício irregular de atividade no Estado de destino, como verificado pelo resumo de dados cadastrais, passado pelo Fisco daquela unidade da Federação, à época da ocorrência”.

Por tal motivo, foram desclassificados os documentos fiscais, ‘inidôneos à luz da legislação vigente’, e promovida a apreensão das mercadorias.

Considerou-se infringidos os artigos 39, II, § 4º, a; e 42, II e III, da Lei 6763; e artigos 148 e 149, I, do Dec. 43080/02; sendo capituladas as penalidades do 55, II, e 56, II, daquela lei.

Foi nomeado depositário fiel o motorista Adelson da Cruz Tavares e autorizado o encaminhamento das mercadorias à empresa Comercial Britense Ltda., localizada no Município de Campo do Brito/SE, a qual cedeu espaço para depósito das mesmas. (fls. 15 a 17)

Instruíram a peça acusatória os documentos de fls. 02, 05 a 21.

Não se conformando com a autuação, a Coobrigada apresenta, regular e tempestivamente, a Impugnação de fls. 22 a 34.

Em preliminar, alega a impossibilidade de ocorrência de responsabilidade solidária, uma vez que o inciso X do art. 16 só a estabelece nas hipóteses de não recolhimento de tributo e de não exigência de apresentação da ficha de inscrição do destinatário; e a inexistência de prejuízo ao Fisco, uma vez que foi efetuado o efetivo recolhimento dos valores referentes ao ICMS destacados nas notas fiscais em referência.

No mérito, tece comentários acerca dos princípios da territorialidade e da tributação no Estado de origem, para concluir ser o Estado de Minas Gerais incompetente para proceder à desclassificação das notas fiscais ou impor o crédito tributário ora em discussão.

Entende que não pode ser penalizada pela empresa destinatária por não estar em exercício regular de atividade no Estado de destino, pois não contribuiu para tal fato; efetivamente realizou as transações comerciais refletidas pelas notas fiscais e recolheu o tributo ao Estado de São Paulo.

Afirma que, quando da emissão das NFs em referência, consultou a situação cadastral do destinatário, junto à Receita Federal (ativa – fl. 57), e também o Sintegra do Estado de Sergipe, constando neste que estava “habilitada com restrições” – em razão de débitos em execução (consulta em 23.01.2004 - fl. 58).

Destaca que a venda foi realizada sob a cláusula FOB (free on board), exaurindo-se sua responsabilidade – inclusive a pertinente ao ICMS – com a entrega da mercadoria.

Infere do disposto na Resolução n.º 1926/89, art. 1º e 3º, que “não há qualquer hipótese de inidoneidade quando o destinatário possui apenas restrições em razão de débitos em execução” e que “o Estado de Minas Gerais não é competente para proferir tal declaração referente à documentação de outro Estado”. Por extensão, questiona a apreensão das mercadorias, com base no art. 42, II e III, da Lei n.º 6763/75.

Insurge-se contra a cobrança cumulativa de MR e MI, e contra o valor das mesmas, que considera confiscatório.

Foram carreados os documentos de fls. 35 a 59.

Discordando dos termos da defesa, o Fisco tece sua Manifestação (fls. 61 a 63).

Defende a solidariedade da Requerente, com base nos artigos 124, I e II, do CTN, e 16, X, da Lei 6763.

Aduz que, além de estar inapto o destinatário, por inexistir estabelecimento no endereço consignado, a Coobrigada só buscou as informações que junta aos autos em janeiro de 2004, quando já emitidas as notas fiscais desclassificadas.

Cita os artigos: 11, I-b, da LC/87; 39, §4º, II-a, 42, II e II, e 136, da Lei 6763/75; e 149 do RICMS/MG.

Pondera que a inexistência de estabelecimento no endereço atribuído ao destinatário, com sua conseqüente inaptidão para o comércio, possibilita que as mercadorias sejam entregues a qualquer outro destinatário, inclusive no Estado de Minas; que a inidoneidade documental leva a mercadoria a ser considerada desacobertada; e que as penalidades aplicadas estão previstas em lei.

A Coobrigada foi intimada a juntar Alteração Contratual que dê poderes ao signatário da Impugnação para assinar isoladamente pela empresa (fls. 69 a 70); a empresa juntou nova cópia da Impugnação, esta assinada por dois sócios-gerentes, conforme estipulado em seu Contrato Social (fls. 71 a 85).

DECISÃO

Versa o presente Processo Tributário Administrativo sobre acusação de transporte desacobertado de mercadorias, em razão da desclassificação das

“notas fiscais 280323 e 280324, de emissão da Coobrigada, em 22.12.2003, consignando-se destinatário em exercício irregular de atividade no Estado de destino, como verificado pelo resumo de dados cadastrais, passado pelo Fisco daquela unidade da Federação, à época da ocorrência”.

A empresa emitente das r. notas fiscais afirmou que o destinatário ‘José Teles dos Santos – ME’, com sede na av. José C.R.de Oliveira, s/n – Centro, Campo do Brito/SE, encontrava-se em regular atividade, na época da operação consignada nos documentos desclassificados.

Demonstra-o através da juntada de documentos referentes à consulta junto à Receita Federal (ativa – fl. 57), e ao Sintegra do Estado de Sergipe, constando neste que estava “habilitada com restrições” – em razão de débitos em execução (consulta em 23.01.2004 - fl. 58).

Consulta ao SINTEGRA/ICMS – Consulta Pública ao Cadastro Estado do Sergipe -, realizada no dia 19.07.2004, informa que o adquirente das mercadorias encontra-se inabilitado desde 05 de abril de 2004, por estar desocupado o endereço informado. Em interpretação reversa, percebe-se que, à época dos fatos, encontrava-se (formalmente) habilitado.

Aliado a isto, tem-se que:

- as mercadorias eram procedentes do Estado de São Paulo e destinavam-se ao Estado de Sergipe. Nenhum prejuízo foi causado ao Estado de Minas Gerais, o qual careceria de competência para impor tributos sobre esta relação jurídica;
- a operação foi realizada sob a cláusula FOB (*free on board*) e a transportadora contratada é de Itabaiana/SE, localidade próxima ao do destinatário lançado no documento fiscal;
- as mercadorias foram, realmente, enviadas para Sergipe, sob a responsabilidade de depositário fiel com sede no mesmo Município do destinatário original.

Conclui-se, pois, que não restou demonstrado nos autos a ocorrência da irregularidade relatada no Auto de Infração.

Afastada assim a infringência aos dispositivos capitulados, desnecessária a análise dos demais argumentos da empresa contribuinte.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento.

Relatora: Juliana Diniz Quirino

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DIVERGÊNCIA DE OPERAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DESTINATÁRIO. A imputação fiscal de transporte de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, face a desclassificação das notas fiscais apresentadas quando da abordagem fiscal, não se encontra suficientemente comprovada nos autos, diante das dúvidas, justifica-se o cancelamento das exigências, com base no artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação de transporte de mercadoria desacobertada de documentação fiscal face a desclassificação das notas fiscais apresentadas quando da abordagem fiscal, por não se referirem a operação que se realizava, tendo em vista a inexistência do destinatário. Exigem-se ICMS, MR e MI prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6763/75.

Inconformados o Autuado às fls. 65/68, por procurador regularmente constituído e o Coobrigado às fls. 78/85, por seu representante legal, apresentam tempestivamente Impugnações. O Fisco manifesta-se às fls. 103/107.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 21/07/04, converte o julgamento em diligência de fls. 113. O Fisco se manifesta a respeito (fls. 116).

DECISÃO

Versam os autos em questão sobre imputação fiscal de transporte de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal face a desclassificação das notas fiscais apresentadas quando da abordagem fiscal, por não se referirem a operação que se realizava, tendo em vista a inexistência do destinatário. Exigem-se ICMS, MR e MI prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6763/75.

Contêm estes autos uma série de documentos com os quais o Fiscal Autuante pretende provar a acusação no Auto de Infração. Porém, paira sobre este a dúvida, ante o contido no Auto de Infração.

A ação fiscal deu-se em 27/03/03, conforme consta do relatório do Auto de Infração e dos carimbos nos documentos de fls. 07/10. Pelo Auto de Infração, a acusação é de que a destinatária encontrava-se fechada e nunca funcionara. Sendo assim, a operação de que dava conta as Notas Fiscais de fls. 07/10 não poderia se dar.

A primeira prova que o Fisco trouxe aos autos afirmando que a destinatária nunca funcionou é de 16-04-03 (fls. 16).

Às fls. 23, vem aos autos o documento que afirma que a destinatária fora intimada para cancelamento. O documento é de 07/04/03 e apontava a situação da destinatária, em 03/04/03, às 18:41.

Através do doc. de fls. 25, constatou-se que o local estava fechado e que os contadores não possuíam os documentos da escrita fiscal da destinatária. Consta ainda do documento que o proprietário é um carregador. Este documento é de 28-03-03 e a situação do destinatário, naquela data, era ativo.

Mas é certo que o mesmo Fisco baiano que forneceu toda a documentação retro citada, concedeu a inscrição estadual e autorizou a emissão de blocos de notas fiscais. Pela seriedade de um trabalho fiscal, é de acreditar que tenha o Fisco visitado o local onde se instalaria a Autuada antes da autorização do primeiro documento. Logo, afirmar que o destinatário nunca existiu, não corresponde à verdade.

É certo, também, que, após 03/04/03, por constatação no local e por vizinhos, a destinatária não mais estava naquele endereço. Mas isto é incontroverso apenas após 03/04/03. Antes, não se pode afirmar que nunca tenha existido e isto apenas se tem por “ouvir-dizer” dos vizinhos do estabelecimento destinatário.

A abordagem se deu 27/03/03 e, nesta data, nada há nos autos que prove que o destinatário não existia naquele endereço.

Outro fato que também milita contra a acusação fiscal é de que, na data da ação fiscal, era regular a inscrição do destinatário. E, se assim era, nada impediria que a remetente ou o Autuado somente constatassem a inexistência da destinatária ao término do percurso. E muito bem poderia o transportador retornar com a mercadoria ou dar-lhe outro destino, desde que autorizado pela legislação ou pelo Judiciário. Daí, porque, a acusação não se aparenta segura.

Somente seria forte em se apurando uma entrega a destinatário diverso ou a outro estabelecimento do Autuado. Mas não como estava a se dar, ou seja, ainda em trânsito.

Por estas razões, a certeza não se faz presente. Ausente e pairando dúvidas, outro não pode ser o julgamento que a improcedência do lançamento, com fulcro no art. 112, II, do CTN.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento com base no art. 112, inciso II, do CTN. Vencidos os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Relator) e Regina Beatriz dos Reis, que o julgavam procedente. Designado Relator o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor). Decisão sujeita ao Recurso de Ofício, conforme disposto no art.139 da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual, conforme disposto no § 5º, art. 137 do mesmo diploma legal.

Relator: Francisco Maurício Barbosa Simões

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Relator), nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Trata o caso em tela de não consideração de documento fiscal, tendo em vista que as informações contidas no mesmo não correspondiam à real operação desenvolvida quando da abordagem.

A ora Coobrigada, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, vendeu mercadorias para contribuinte localizado no Estado da Bahia, emitindo as notas fiscais 044971 e 044972, ambas de 26.03.03, não consideradas pelo Fisco mineiro em razão de informações do Fisco do destinatário de que aquela empresa não mais existia como tal.

No dia seguinte à abordagem, o Fisco, retendo a mercadoria, solicitou informações do Fisco do Estado da Bahia acerca da regularidade do contribuinte consignado como destinatário nos citados documentos fiscais.

Diligenciando, *in loco*, o Fisco baiano obteve informações de que, no endereço do cadastro junto àquela Secretaria, o contribuinte nunca teria funcionado. Foi informado, ainda, que o contribuinte em questão encontrava-se com sua inscrição estadual em processo de cancelamento (fls. 16).

Conforme informações, ainda, do Fisco baiano (fls. 25), o fiscal responsável pela diligência noticiou que o endereço do contribuinte, constante dos documentos fiscais, encontrava-se ocupado por outro contribuinte. Esclareceu, também, que o titular da empresa destinatária das mercadorias, de valor aproximado de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), tinha como profissão a atividade de carregador.

Ora, diante dessas constatações, conclui-se, sem muito esforço, que a ora Coobrigada emitiu as notas fiscais com o intuito apenas de aproveitar a alíquota de 7% (sete por cento) e entregar a mercadoria, muito provavelmente, no Estado de Minas Gerais.

Nesse sentido, agiu bem o Fisco, considerando-se a previsão do artigo 11, I, b, da Lei Complementar 87/96 que estabelece como local da operação para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, tratando de mercadoria, onde ela se encontre em situação irregular, ou seja, sem documentação hábil para o transporte.

Se o Fisco assim não agisse, se não houvesse a previsão na lei citada, o Estado de Minas, vizinho das regiões nordeste, centro-oeste e, também, do Estado do Espírito Santo, ficaria à mercê de situações como esta, em que a nota fiscal informa um destino apenas para justificar a alíquota, sendo a

mercadoria descarregada em outro local, no Estado, totalmente desacoberta de documentação fiscal.

É de bom alvitre salientar que a remetente da mercadoria, ora Coobrigada, diante da acusação fiscal, acompanhada das informações pertinentes, em nenhum momento faz prova da transação comercial com a empresa baiana, levando à conclusão de que a negociação não foi feita com aquela empresa.

Em apertada síntese, são esses os argumentos que levaram esse Conselheiro a ratificar o lançamento em comento.

Conselheiro: Edwaldo Pereira de Salles

Acórdão: 16.731/04/3ª - (Publicado no "MG" de 24/03/05)

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – INIDONEIDADE. Constatado o transporte de carvão vegetal desacoberto de documentação fiscal, face a desclassificação da nota fiscal apresentada por exibir selo florestal reutilizado. Infração caracterizada nos termos do art. 134, § 1º, inciso VI do RICMS/02, com efeitos a partir de 07/08/03. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de carvão vegetal desacoberto de documentação fiscal face a desclassificação da nota fiscal apresentada por exibir selo florestal reutilizado. Exigem-se ICMS, MR e MI prevista no art. 55, X da Lei n.º 6763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 15/17, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 19/20.

DECISÃO

A presente autuação trata da constatação de que o Autuado fazia transportar 60 m3 de carvão vegetal nativo, acobertos pela nota fiscal avulsa 702891 de fls. 05, emitida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás em 12/05/04, guia florestal 210909 de fls. 06 e selo florestal do mesmo Estado de Goiás.

Examinando a citada documentação, a fiscalização mineira constatou que o selo fiscal estava sendo reutilizado, considerando inidônea a Nota Fiscal

702891, nos precisos termos do art. 134, § 1º, inciso VI, do RICMS/02, com efeitos a partir de 06/08/03.

Tal constatação se deu em razão do histórico no Boletim de Ocorrência 2650/04 de fls. 10/11, onde a autoridade policial relata: “reutilizou o selo florestal, recortando-o de uma guia já utilizada e colando-o em uma outra guia para ser utilizada”.

Os argumentos do Impugnante são no sentido de que não ocorreu qualquer vício capaz de desclassificar a nota fiscal, questiona a competência da SEF para fiscalizar documentos dessa natureza, pedindo, ao final, pela procedência de sua impugnação.

A fiscalização, por sua vez, não aceita os argumentos do Impugnante, citando a legislação pertinente e a forma equivocada do procedimento adotado pelo mesmo, pedindo, ao final, pela manutenção integral do feito fiscal.

Na verdade, o que se percebe dos autos, efetivamente, é que ocorreu a infração à legislação tributária.

O procedimento adotado pelo Impugnante contraria a legislação vigente, uma vez que não há como aceitar os argumentos da defesa no que diz respeito à desclassificação da Nota Fiscal avulsa 702891 de fls. 05, senão vejamos.

Pelo que se depreende da documentação examinada pela fiscalização, que levou à desclassificação da nota fiscal de fls. 05, esta constitui requisito básico e devidamente previsto na legislação tributária para que seja considerado válido o citado documento. Assim, de fato, outra alternativa não restou ao Fisco, senão proceder da forma como procedeu, desclassificando a nota fiscal.

O Boletim de Ocorrência de fls. 10/11 relata, conforme já enfatizado acima, todo o procedimento fraudulento utilizado para a reutilização do citado selo florestal.

No que diz respeito à competência da fiscalização para proceder a autuação em questão, esta é expressa no art. 142, do CTN, *verbis*:

“Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, porpor a aplicação da penalidade cabível.

§ único: A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Finalmente, conforme demonstrado na réplica fiscal de fls. 19/20, os artigos 89, I, 134, § 1º, inciso VI e 149, I, todos do RICMS/02 dão respaldo ao procedimento fiscal na forma como efetivado.

Assim, corretas as exigências fiscais na forma como enunciadas na peça inicial, pelo que devem ser mantidas na sua integralidade.

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

Relator: Luiz Fernando Castro Trópia

Acórdão: 16.571/04/1ª - (Publicado no “MG” de 17/06/04)

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - DIVERGÊNCIA ITINERÁRIO. Arguição de transporte de mercadoria desacobertado de documento fiscal em razão da incompatibilidade entre o trajeto previsto nas notas fiscais e aquele percorrido pelo veículo transportador. Face à existência de documentos fiscais idôneos acobertando a operação e pela caracterização de que as mercadorias realmente saíram do Estado do Espírito Santo, constata-se não haver previsão legal para desclassificação dos documentos fiscais na situação enfocada. Inaplicabilidade da acusação fiscal em relação à ocorrência fática. Infração não caracterizada, exigências fiscais canceladas. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre transporte desacobertado de documentação fiscal. No ato da abordagem foram apresentadas notas fiscais emitidas por Marluvas Calçados de Segurança Ltda que foram desclassificadas por não se prestarem como documentos hábeis ao acobertamento do trânsito das mercadorias em função da incompatibilidade entre o trajeto nelas descrito e o local da abordagem. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 180 a 194, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 203 a 206.

DECISÃO**DA PRELIMINAR**

A impugnante afirma que o Auto de Infração é nulo por falta de capitulação legal e que basta uma superficial leitura dos dispositivos citados como infringidos para concluir que não amparam a autuação fiscal haja vista indicarem apenas que o transportador tem obrigação de exigir, do remetente da mercadoria, o documento fiscal correspondente à operação, o que foi feito, tanto que os documentos foram apreendidos pelo Fisco.

Aparentemente tem razão a Impugnante se considerar que para qualquer mercadoria encontrada no veículo, havia nota fiscal a acobertá-la.

Entretanto, em se considerando que a imputação fiscal é exatamente a de que, em função da incompatibilidade do trajeto, as notas fiscais apresentadas não acobertariam a operação, não há como se eximir de uma detida análise do mérito da autuação, não se podendo, em preliminar, ter-se como nulo o AI.

DO MÉRITO

A impugnante entende que nenhuma das hipóteses prevista no art. 21 da Lei 6763/75 e art. 56 do RICMS/96 se configura no caso, inexistindo, portanto, solidariedade tributária de sua parte.

Contrariamente à tese defendida pela Autuada tem-se que o fisco, ao afirmar que as notas fiscais apresentadas não acobertariam a operação, dada a incompatibilidade de itinerário, corretamente elegera a transportadora como Sujeito Passivo do presente feito fiscal, na medida em que o transporte estaria inegavelmente desacobertado de documentação fiscal hábil.

Cuida a exigência fiscal de desclassificação de documentos fiscais em razão da incompatibilidade entre o itinerário real e o discriminado nas notas fiscais que acompanhavam o transporte.

A abordagem foi feita às 22 horas do dia 10/04/2003 na BR 265, km 203, zona rural de Barbacena onde o veículo trafegava no sentido de Dolores de Campos para Barbacena.

No ato da abordagem foram apresentadas as 49 notas fiscais e os 41 CTM's anexos às fls. 08 a 119 e discriminados no Termo de Apreensão e Depósito - TAD nº 014137 (fls. 06) além das notas fiscais anexadas às fls. 121 a 175 e listadas às fls. 120.

Primeiramente, verifica-se que não foi constatada nenhuma divergência entre as mercadorias transportadas e aquelas discriminadas nos documentos fiscais que acompanhavam o transporte quando da abordagem fiscal.

A mercadoria autuada é exatamente a que estava acobertada pelos documentos fiscais que foram considerados pelo Fisco como inábeis para acobertamento das operações, tendo a fiscalização respeitado, também, o valor

discriminado nos referidos documentos para efeito de apuração da base de cálculo para o lançamento.

Ressalta-se que os documentos fiscais listados às fls. 120 não compõem o feito fiscal já que, em relação aos mesmos, não se atribui incompatibilidade entre o trajeto real e o trajeto neles discriminado.

Com relação aos documentos arrolados no TAD de fls. 06, o agente fiscal, por considerar o itinerário incompatível com o real praticado, desconsiderou-os e expediu a Nota Fiscal Avulsa nº 642181 (cópia às fls. 178) destinando as mercadorias ao depositário fiel eleito e avaliando as mercadorias pelo mesmo valor constante dos documentos fiscais desconsiderados.

O primeiro ponto que deve ser salientado refere-se à validade das notas fiscais. Estas se encontravam dentro do prazo de validade e a autuação se deu na data de suas expedições, qual seja, dia 10/04/2003.

Acresce que a totalidade das notas fiscais apreendidas faz-se acompanhar de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) emitidos pela empresa autuada na mesma data e nos quais observa-se perfeito cruzamento de informações com as notas fiscais (numeração, valor, destinatário, etc.).

A Autuada alega não ter havido incompatibilidade de itinerário e que apenas otimiza seus custos passando por estradas onde não há pedágios.

É fato que ninguém é obrigado a se utilizar de determinada rota ao transportar mercadoria, tanto é que não existe na legislação tributária qualquer dispositivo que permita a desclassificação de documento fiscal em razão de trajeto incompatível.

Pode-se dizer que na abordagem havia um indício de irregularidade haja vista a existência, no município de Dolores de Campos, de um estabelecimento da Marluvas Calçados de Segurança Ltda (empresa capixaba emitente das notas fiscais desclassificadas) fato que, somado ao sentido de tráfego utilizado (Dolores de Campos para Barbacena) poderia levar o Fisco a pensar que as mercadorias constantes das notas fiscais, na realidade, teriam saído de Dolores de Campos (MG) e não de São José do Calçado (ES).

Se assim o fosse, os cofres públicos mineiros estariam sendo lesados, pois mercadorias produzidas em Minas Gerais estariam sendo vendidas para o Estado de São Paulo como se capixabas fossem.

Uma análise detida nas notas fiscais que acompanhavam a mercadoria derruba esta possibilidade na medida em que todas as notas fiscais de emissão da Marluvas de São José do Calçado apresentam um carimbo, datado de 10/04/2003, da fiscalização de Bom Jesus do Norte, município espírito-santense.

Uma vez que a Constituição da República preserva o direito de ir e vir, não se podendo impor trajetos/itinerários para efeitos fiscais e considerando

que o carimbo apostado em todas as notas fiscais confirma que as mercadorias realmente saíram do Estado do Espírito Santo, não se pode dizer que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, ilegítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Christiana Caetano Guimarães Benfica e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Relator: Windson Luiz da Silva

16 - NULIDADE

Acórdão: 16.386/04/3ª - (Publicado no "MG" de 17/06/04)

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – CANCELAMENTO – NULIDADE – A falta de entrega ao Contribuinte das planilhas demonstrativas da apuração do imposto, resultaram em cerceamento do seu direito de defesa. Ademais, a tardia comunicação ao Contribuinte da extinção do Auto de Infração anteriormente lavrado a partir dos mesmos documentos e período, fez com que subsistissem, em determinado período, dois Autos de Infração. Inaplicável ao caso o disposto no artigo 149 do CTN. Nulidade do Auto de Infração. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saída de mercadorias acobertadas por documentos fiscais com valores diversos dos reais e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do ICMS nos exercícios de 1997, 1998 e 1999.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 127 a 138, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 3158 a 3161, refutando as alegações da defesa.

Face à juntada de documentos (fls. 3155 a 3157) a Administração Fiscal de Juiz de Fora reabre o prazo de 30 dias ao contribuinte para vista, pagamento ou parcelamento do valor constante da peça fiscal com as reduções previstas na legislação ou ainda para apresentação de nova impugnação.

Após ter sido deferido o seu pedido de obtenção de cópia da manifestação fiscal (fls. 3165), a Impugnante, através de seu procurador regularmente constituído, volta a se manifestar nos autos às fls. 3166 a 3170.

O Fisco também volta a se manifestar às fls. 3172.

A Auditoria Fiscal determina a realização da diligência de fls. 3174 sobre a qual o fisco se manifesta às fls. 3180.

Às fls. 3182 a Auditoria Fiscal baixa nova diligência a fim de que sejam anexadas aos autos as planilhas referentes a todo o período objeto da autuação.

Tais planilhas são anexadas pelo fisco às fls. 3185 a 3576 e, considerando que o PTA foi encaminhado à Auditoria Fiscal sem que houvesse sido dada vista dos autos ao sujeito passivo, foi determinada nova diligência com este propósito (fls. 3578).

O sujeito passivo se manifesta às fls. 3581 através de seus procuradores alegando constituir cerceamento de defesa o fato de se colocar os relatórios à sua disposição pelo prazo de apenas cinco dias e reitera os termos de sua impugnação anteriormente apresentada.

Considerando que o fisco não se manifestou após a última exposição de motivos da Impugnante, a Auditoria Fiscal baixou nova diligência (fls. 3583) que foi cumprida pelo fisco às fls. 3584.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 3585/3597, opina pela rejeição das preliminares argüidas e no mérito, pela procedência parcial do lançamento para que se exclua das exigências fiscais os valores relativos às saídas de mercadorias acobertadas por “documentos fiscais com valores diversos dos reais”.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 3599 para que a Autuada apresente cópias, por amostragem, de pedidos e manifestos referentes ao mês de setembro/99. Determina também diligência para que o Fisco apense ao presente processo o de nº 01.000135210-29.

A Autuada se manifesta às fls. 3604/3605 e junta os documentos de fls. 3606/3667. O Fisco se manifesta sobre tais documentos às fls. 3670/3671.

Novamente a Autuada se manifesta (fls. 3675) e também o Fisco (fls. 3677/3678).

A Auditoria Fiscal se pronuncia sobre o resultado do interlocutório às fls. 3679/3681, mantendo seu posicionamento anterior.

DECISÃO

O feito fiscal refere-se à constatação, pelo fisco, de saída de mercadorias acobertadas por documentos fiscais com valor diverso do real e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do ICMS nos exercícios de 1997, 1998 e 1999.

A constatação fiscal teve origem no confronto entre os dados contidos nos arquivos magnéticos da Autuada e as notas fiscais por ela emitidas. Mencionados arquivos magnéticos foram apreendidos no estabelecimento da Autuada em 17/09/99, conforme Termo de Apreensão de fls. 17.

Os valores mensais apurados pelo Fisco foram discriminados no Demonstrativo Consolidado de fls. 11, sendo que o detalhamento dos valores devidos a partir de cada "Pedido" foi feito, inicialmente, na planilha de fls. 18/118.

Contudo o trabalho fiscal abrangia todos os meses compreendidos entre março de 1997 e setembro de 1999 e na citada planilha foram demonstrados apenas os meses de março e outubro de 1997, janeiro, junho e dezembro de 1998 e fevereiro e julho de 1999.

Por solicitação da Auditoria Fiscal (fls. 3182) as planilhas referentes a todo o período objeto das exigências fiscais foram acostadas aos autos (fls. 3185/3576). Porém, isto somente ocorreu em junho de 2003.

A Autuada não recebeu cópia destas planilhas, apenas teve vista dos autos pelo prazo de 05 dias, conforme Ofício de fls. 3579.

Tal fato impossibilitou que a Autuada pudesse exercer com plenitude o seu constitucional direito de defesa.

Apesar de ser detentora das informações contidas nos arquivos magnéticos utilizados pelo Fisco, bem como dos demais dados extraídos de sua própria escrita fiscal, não teve o devido conhecimento das conclusões fiscais, apresentadas nas duas últimas colunas da planilha, vez que nestas colunas é que estão demonstrados os resultados do confronto realizado, ou seja, se não houve nenhuma exigência fiscal ou se se concluiu por subfaturamento ou saída desacobertada.

Necessário esclarecer também que os dados contidos nos arquivos magnéticos apreendidos pelo Fisco serviram originalmente para a elaboração do Auto de Infração nº 01.000135210-29, ora apensado aos autos em decorrência da diligência determinada pela 1ª Câmara de Julgamento em 07/10/2003 (fl. 3599).

Citado Auto de Infração, que continha apenas a acusação de saídas desacobertadas, no período de 01/95 a 09/99, foi recebido pelo Contribuinte em 01/01/2000 e impugnado em 04/02/2000.

Em resposta a uma diligência proposta pela Auditoria Fiscal, o Fiscal autuante, às fls. 245/247 do PTA 01.000135210-29, apontou incorreções no Auto de Infração, concluiu discordando dos valores ali apresentados e demonstrou quais seriam as irregularidades efetivamente praticadas.

Em razão da manifestação fiscal o Auto de Infração foi considerado insubsistente e arquivado, conforme despacho de fl. 245. Porém, somente em 26/09/2002 a Autuada foi cientificada do arquivamento do PTA em razão de sua extinção (fl. 274/275).

Note-se que a intimação do presente PTA ocorreu em 02/07/2002, ou seja, antes da cientificação do cancelamento do outro Auto de Infração (nº 01.000135210-29).

Portanto, quando a Autuada foi cientificada do cancelamento do Auto de Infração anterior, já havia inclusive apresentado impugnação ao presente AI, argumentado inclusive estar sendo autuada em duplicidade.

Logo, entre os dias 02/07/2002 e 26/09/2002, subsistiram duas autuações fiscais decorrentes dos mesmos dados e referentes aos mesmos períodos.

E mais, a teor do artigo 145 do CTN, o lançamento regularmente notificado só pode ser alterado de ofício pela autoridade, nos casos previstos no artigo 149 do mesmo diploma legal.

Nenhum dos incisos do artigo 149 do CTN é aplicável ao caso dos autos, já que não há fato novo, não conhecido ou provado por ocasião do lançamento anterior, tampouco houve omissão de ato ou formalidade especial.

Assim, pelas razões expostas, deve ser considerado nulo o Auto de Infração em tela.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em declarar nulo o Auto de Infração, face ao cerceamento do direito de defesa da Autuada. Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e pela Fazenda Estadual o Dr. José Roberto de Castro.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

17 - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Acórdão: 2.994/04/CE - (Publicado no "MG" de 26/08/04)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO/INIDÔNEO – VALOR EXCEDENTE LANÇADO NO DAPI - Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de notas fiscais declaradas falsas/inidôneas e de valor declarado em DAPI excedente ao suportado em documentação fiscal. Procedimento do Fisco respaldado nos artigos 68 e 70, V, do RICMS/96. Matéria não objeto de recurso.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO - NOTA FISCAL DE ENTRADA - Caracterizado o extravio de notas fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas, o que implica na sanção prevista no artigo 55, XII, da Lei n.º 6763/75, conforme capitulou o Fisco. Reformada a decisão recorrida, restabelecendo a MI exigida.

Recurso de Revista conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - aproveitamento indevido de ICMS destacado em documentos fiscais falsos/inidôneos;

2 - aproveitamento indevido de crédito declarado a maior em DAPI (estorno do valor excedente ao suportado em documentação fiscal);

3 - extravio de documentos fiscais escriturados no livro Registro de Entradas.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.270/03/3.^a, por maioria de votos, excluiu a multa isolada exigida, prevista no art. 55, inciso II, da Lei 6763/75.

Inconformada, a FPE interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revista de fls. 221/226, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no acórdão 15.856/03/3.^a, indicado como paradigma. Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

A Recorrida, também tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, contra-arrazoa o recurso interposto (fls. 229/230), requerendo, ao final, o seu não conhecimento e o não provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 231/234, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu provimento.

Em sessão realizada em 30/07/04, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, em preliminar, à unanimidade, conheceu-se do Recurso de Revista. Nos termos da Portaria nº 04/01, deferiu-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 06/08/04.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos seguintes Conselheiros: Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Windson Luiz da Silva que negavam provimento ao Recurso de Revista, Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora), Mauro Rogério Martins e Roberto Nogueira Lima, que lhe davam

provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Aguiar Machado.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

Vale ressaltar, inicialmente, que os fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal, com pequenas alterações, integram a presente decisão, face a sua objetividade, clareza e precisão.

“As condutas infracionais tipificadas no art. 55, inciso XII, da Lei n.º 6.763/75, podem ser reveladas em relação a quaisquer documentos fiscais representativos de operações ou prestações praticadas. O dispositivo sancionatório, assim, prevalece não apenas em relação àqueles documentos autorizados para emissão do contribuinte, mas, também, atingem os documentos fiscais acobertadores de aquisições de mercadorias, acaso extraviados, adulterados ou inutilizados.

De outro bordo, a preexistência dos documentos fiscais restou evidenciada no momento em que se promoveu a escrituração destes no livro Registro de Entradas (fls. 116 e 122 c/c 42). A presunção é de que os documentos realmente existiram, e destinaram-se à Autuada dentro da perspectiva das operações aludidas no mencionado livro.

Somente a prova do errôneo registro fisco-contábil, de maneira a demonstrar que as operações não ocorreram, tem força bastante para ilidir a pena do art. 55, inciso XII, da Lei n.º 6.763/75 – ônus este que recai sobre a Autuada, e que não teve materialização no trabalho fiscal.

Aliás, em nenhum momento a Autuada rechaça a pertinência dos documentos fiscais. Ao registrá-los no livro fiscal, admite-os, e se os admite, a não exibição deles ao Fisco caracteriza, mesmo, extravio (fls. 05/06).

Por derradeiro, cumpre observar que embora o relatório do AI informe terem sido extraviados documentos fiscais registrados no livro Registro de Saídas, quando, em verdade, o foram no livro Registro de Entradas, o anexo V do feito, de fls. 42, afasta quaisquer dúvidas de quais documentos foram extraviados.

Nesse caso, bem se aplica o disposto no art. 60 da CLTA/MG, para o qual “as incorreções ou omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.”

Correto está, portanto, o trabalho fiscal, devendo ser restabelecida a multa isolada aplicada com base no art. 55, XII, da Lei n.º 6.763/75.”

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 30/07/04, nos termos da Portaria 04/2001, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso de Revista. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Windson Luiz da Silva, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Designada relatora a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora).

Relatora: Aparecida Gontijo Sampaio

Acórdão: 16.513/04/1^a - (Publicado no "MG" de 06/05/04)

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatada a falta de emissão de notas fiscais de remessa à ordem referentes às retiradas de Café beneficiado do Armazém Geral. Infração caracterizada nos termos do artigo 57, incisos II e III, Anexo IX, do RICMS/02. Lançamento procedente. Em seguida, acionou-se o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei nº 6763/75, para reduzir a Multa Isolada a 5% (cinco por cento) de seu valor. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de emissão de notas fiscais de remessa por conta e ordem de A C Agromercantil Ltda, referente à saída do Armazém Geral de propriedade da Autuada de 5.531 sacas de Café Beneficiado. Exige-se MI prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48 a 50, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 98 a 102.

DECISÃO

Em análise às peças dos autos, verifica-se que a Autuada, na condição de Armazém Geral, recebia de produtores rurais mercadorias para armazenagem e, com notas fiscais de vendas, por conta e ordem destes, efetuava remessas das mercadorias para outras empresas sem emitir as notas fiscais correspondentes a essa movimentação.

O fato está evidenciado nas notas fiscais emitidas pelo produtor Rural A C Agromercantil Ltda (fls. 09/30), onde consta que as mercadorias vendidas saíram diretamente do Armazém Geral, ora Autuada, sem que este tenha emitido as notas fiscais de simples remessa, na forma do artigo 57, incisos II e III, Anexo IX, do RICMS/02:

Art. 57 - Na hipótese do artigo anterior, se o depositante for contribuinte inscrito no Cadastro de Produtor Rural, será observado o seguinte:

I - (.....)

II - o armazém-geral, no ato da saída da mercadoria, emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor da operação, que corresponderá ao do documento fiscal emitido pelo produtor rural;

b - da natureza da operação: "Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiros";

c - do número e da data da Nota Fiscal de Produtor, modelo 4, emitida pelo produtor rural e do nome, endereço e número de inscrição do mesmo;

d - do número e da data do documento de arrecadação mencionado na alínea "c" do inciso anterior e da identificação do respectivo órgão arrecadador, quando for o caso;

III - a mercadoria será acompanhada, no seu transporte, pela Nota Fiscal de Produtor, modelo 4, e pela nota fiscal mencionada no inciso anterior.

É fato que a venda da mercadoria foi praticada pelo Produtor Rural A. C. Agromercantil Ltda, mas a sua entrega foi feita diretamente pela Autuada, por conta e ordem daquela, sem a emissão dos documentos fiscais correspondentes.

Quanto à eleição da Impugnante/Coobrigada como sujeito passivo da autuação, importante verificar o disposto na Lei nº 6.763/75.

Dispõe o artigo 21, inciso II, alínea "c", da Lei n.º 6.763/75, que:

"Art. 21 – São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....

II – os transportadores:

.....

c) em relação à mercadoria transportada sem documento fiscal, ou nota fiscal com prazo de validade vencido;

.....”

Assim, caracterizadas as saídas das mercadorias sem acobertamento fiscal hábil, ainda que a título de simples remessa, justifica-se a aplicação da penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No entanto, estabelece o artigo 53, §3º da Lei nº 6.763/75, que a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que não seja tomada pelo voto de qualidade e observados §§ 5º e 6º de tal artigo.

Com base no dispositivo legal supra citado e tendo em vista os elementos dos autos aliados a inexistência de efetiva lesão ao Erário Público Mineiro e a não comprovação de ter o Contribuinte agido com dolo, fraude ou má-fé, temos por cabível a aplicação do permissivo legal para reduzir a penalidade isolada aplicada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, também à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei nº 6763/75, para reduzir a Multa Isolada a 5%(cinco por cento) do seu valor.

Relator: Windson Luiz da Silva

18 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO

Acórdão: 16.643/04/1ª - (Publicado no “MG” de 16/09/04)

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Constatado que a Autuada efetuou recolhimento a menor do ICMS em decorrência da falta de agregação à base de cálculo do imposto dos valores cobrados a título de adesão, locação de aparelhos, instalação de ponto de internet e outros serviços suplementares. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA. Recolhimento a menor do

imposto, em decorrência da falta de registro de notas fiscais bem como da não escrituração do ICMS no LRS. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para conceder-lhe os créditos pelas entradas das mercadorias e, via de consequência, excluir as exigências de ICMS e MR correspondentes.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO. Configurado a descaracterização da suspensão do ICMS pela falta de retorno, no prazo regulamentar, de mercadorias remetidas em demonstração. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS - APROPRIAÇÃO INDEVIDA - USO E CONSUMO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Constatado a apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos de aquisição de material de uso e consumo, bem como do diferencial de alíquotas. Infrações caracterizadas. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para conceder-lhe os créditos relativos aos componentes da rede interna, na proporção de 2/48 (dois, quarenta e oito avos) em relação ao montante de rede interna concluída até 31/12/00, conforme Balanço Patrimonial de 2000.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre 1) Recolhimento a menor do ICMS incidente sobre serviços suplementares de telecomunicação; 2) Falta de registro de notas fiscais no LRS; 3) Falta de escrituração no LRS do ICMS destacado em notas fiscais; 4) Falta de retorno de mercadorias enviadas em demonstração; 5) Apropriação indevida de ICMS oriundo de notas fiscais de aquisição de material de uso/consumo e valores referentes ao diferencial de alíquota lançado em Outros Créditos no LRAICMS, no período de 01/11/2000 a 30/09/2002.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 346 a 354, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 581 a 588.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 589 a 597, opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 600, o qual é cumprido pela Autuada (fls.604 a 862). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 864 a 865) e a Auditoria Fiscal ratifica seu entendimento anterior (fls. 867 a 869).

DECISÃO

Inicialmente vale salientar que a Autuada detém a concessão da ANATEL para prestar serviço de telecomunicação na modalidade de TV a Cabo e Acesso a Internet em banda larga nas cidades de Belo Horizonte, Contagem, Conselheiro Lafaiete, Neves e Ituiutaba.

Beneficiando-se das prerrogativas previstas na legislação mineira, (parágrafo 5º do artigo 36, do Anexo IX, do RICMS/96), a Contribuinte mantém a inscrição e a escrituração fiscal centralizada na cidade de Belo Horizonte e desde janeiro/2001 é optante pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo prevista nos itens 36 e 46, do Anexo IV, do RICMS/96.

A **Irregularidade 1** do AI refere-se ao recolhimento a menor do ICMS, no período de maio/2001 a agosto/2002, em decorrência da falta de tributação da adesão e outros serviços suplementares à prestação de serviço de telecomunicação, nas modalidades de TV a Cabo e Acesso a Internet, conforme Anexo I (fls. 14/18).

A Constituição de 1988 transferiu, sem nenhuma reserva, para os Estados, a competência para tributar o serviço de comunicação, que até então pertencia à União. Por essa razão, todos os fatos ligados à atividade, por qualquer meio e seja qual for o seu alcance, acham-se submetidos à taxaço do ICMS.

A competência tributária do Estado está definida no artigo 1º, da Lei Complementar nº 87/96, que ganha contornos definitivos no inciso III, do art. 2º: “O imposto incide sobre prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza”, dispositivo este que foi recepcionado pelo artigo 6º, inciso XI, da Lei 6763/75.

Sendo assim, incide o ICMS sobre a atividade econômica da Impugnante que é composta não só da atividade preponderante, mas também de todos os serviços suplementares sem os quais a atividade principal não se viabiliza. Esses serviços suplementares estão discriminados nas notas fiscais de emissão da mesma e conforme apurou o Fisco, nem todos foram submetidos à imposição do tributo estadual.

Diferentemente do entendimento manifestado pela defesa, buscando a precisão da análise de Roque Antônio Carraza, destaca-se a seguinte consideração:

“note-se que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita, mas sobre a ‘relação comunicativa’, isto é, a atividade de, em caráter negocial, alguém fornecer, a terceiro, condições materiais para que a comunicação ocorra”.

Nessa mesma linha de raciocínio, Marco Aurélio Greco se manifesta:

“... presta serviço de comunicação (...) aquele que realiza uma atividade consistente em dar condições materiais para que uma relação comunicativa se instaure. Assim, presta o serviço aquele que cuida de fornecer a infraestrutura

mecânica, eletrônica e técnica para a comunicação, instalando equipamentos e sistemas que permitem tal relação”.

Nesse sentido, os valores cobrados a título de “Adesão Ponto Principal/Adicional, Locação de Aparelhos (Terminal CM/Roteador) e Instalação de Ponto de Internet” integram a base de cálculo do ICMS por imposição do parágrafo 4º, do artigo 44, do RICMS/96, *in verbis*, norma esta de aplicação obrigatória por parte desta Casa (art. 88, I, CLTA/MG):

“§ 4º - Na hipótese do inciso X, incluem-se também na base de cálculo do imposto, quando for o caso, os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação, habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem como de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.”

Infere-se, pois, que na legislação mineira, a definição da base de cálculo (que inclui os serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação), está orientada na concepção de que o objeto do contrato que a empresa celebra com seus clientes é a prestação de serviço de comunicação, que no conceito do Professor Greco, significa a permissão para que a relação comunicativa se instaure.

Assim, para a realização desta atividade a empresa necessita disponibilizar, preparar e manter os equipamentos de recepção e transmissão de sinais de comunicação. Sem esse aparato que compõe o ambiente de comunicação não se concretiza a prestação de serviço. Portanto, a adesão, a instalação e a manutenção e disponibilização de aparelhos, inclusive mediante locação, integram a prestação principal, constituindo serviço suplementar que viabiliza o processo de comunicação e, de acordo com a regra legal, o valor cobrado do cliente pela sua prestação incorpora a base de cálculo do imposto.

A defesa sustenta que a “locação” estaria fora do campo de incidência do ICMS, para isto apresenta algumas planilhas e outros demonstrativos. Entretanto, sobre a “adesão” a Contribuinte nada alega.

Para compreender a lógica de sua argumentação, bem como a impertinência dos documentos apresentados, tome-se o demonstrativo de fls. 446 elaborado pela mesma, denominado “Demonstrativo de Receita”.

No mês de janeiro/2002, o total dos serviços prestados importa em R\$ 565.328,93, que corresponde ao valor indicado na planilha de faturamento de fls. 220 dos autos. Observe-se que este valor corresponde à totalidade dos serviços prestados, aí incluídos adesão, locação, mensalidades, mudança de endereço, pay-per-view, etc.

De acordo com o citado demonstrativo apresentado pela Contribuinte o valor registrado no Livro Registro de Saídas, na coluna "Valor Contábil" - R\$ 559.518,68 - exclui a parcela referente à locação que é de R\$ 5.810,25 e que, segundo a defesa, foi tributado pelo ISSQN.

O total da diferença apurada, apontada no Anexo I do Auto de Infração (fls. 16) corresponde a R\$ 158.834,27 que não foi levada à tributação pelo ICMS, assim discriminada:

Serviço	Valor
Locação terminal CM	R\$ 4.304,00
Pro-rata terminal	R\$ 1.506,25
Adesão, cancelamento de adesão e instalação de ponto de internet, não levados à tributação	R\$ 153.024,02

O procedimento correto esperado da Autuada seria tomar a soma dos valores contábeis, isto é, R\$ 565.328,93, aplicar o benefício fiscal correspondente à redução prevista no RICMS/96 de 44,45%, resultando na base de cálculo no valor de R\$ 314.040,23, que corresponderia ao ICMS no valor de R\$ 56.527,41 (alíquota 18%).

Observe-se que na segunda coluna da "Planilha de Faturamento" (fls. 220) o valor indicado como base de cálculo do ICMS, que resultou em um imposto de R\$ 40.017,84, levado a débito no Livro Registro de Saídas (fls. 126), não inclui a "adesão, a instalação de ponto de internet, a locação, etc.", que na respectiva coluna da citada planilha estão indicados com valor R\$ 0,00.

Ainda que a defesa não tenha se pronunciado sobre a exclusão da adesão da base de cálculo do ICMS, deve-se esclarecer que este tipo de serviço não foi levado à tributação nos meses de maio, novembro e dezembro/2001, bem como janeiro, fevereiro, março e abril/2002.

Essa exposição detalhada sobre a exigência fiscal relativa ao mês de janeiro/2002 exemplifica o procedimento adotado pela empresa em relação a todo o período verificado, restando comprovada a procedência da obrigação, quer do ponto de vista de sua fundamentação conceitual legal, posto que os serviços suplementares, neles incluídos a adesão, locação e todos os demais que viabilizam ou otimizam a prestação principal incorporam a base de cálculo do imposto estadual, quer do ponto de vista fático, eis que a exclusão da parcela relativa a esses serviços suplementares foi efetivada conforme demonstram os documentos anexados pelo Fisco e posteriormente, pela defesa.

Assim, as exigências de ICMS e MR (50%) devem prevalecer.

Na **Irregularidade 2** do AI o Fisco constatou o recolhimento a menor do ICMS, no mês de fevereiro/2002, decorrente da falta de escrituração no Livro Registro de Saídas, das Notas Fiscais 000543 e 000544 arroladas no Anexo II de fls. 19 dos autos, emitidas pela Autuada, respectivamente, em 01-02-02 e 08-02-02.

Infere-se que os citados documentos, que se encontram anexados às fls. 28/29 dos autos, apresentam destaque do imposto acobertando, respectivamente, o "retorno de demonstração" e a "devolução de mercadorias" para destinatários localizados no Estado de São Paulo.

De acordo item 07, do Anexo III, do RICMS/96, a saída para demonstração somente estaria contemplada pelo benefício da suspensão do imposto na hipótese de operação interna, entretanto, não é essa a situação ora em análise.

Por outro lado, a saída em devolução constitui "saída a qualquer título" devendo ser tributada normalmente pelo ICMS. Porém, o argumento de que o imposto gerado quando da aquisição das mercadorias discriminadas nas aludidas NFs 000543 e 000544 não fora apropriado em decorrência da sistemática de apuração adotada pela Contribuinte é verdadeiro.

Entretanto, tal sistemática, implementada por opção da empresa, impede a utilização de quaisquer créditos fiscais (subitem 36.1 do Anexo IV do RICMS/96), no que toca à sua atividade de serviço de comunicação. Certo é que tais créditos deveriam ter sido escriturados a título de outros créditos, com o lançamento regular dos valores a título de débito. Por esta angulação correta a ação do Fisco. Ocorre porém, que dada à interpretação Fiscal, ainda que assim procedesse, os créditos seriam estornados. Assim, há de se conceder os créditos pelas entradas, neutralizando, assim, as exigências de ICMS e MR.

Correta, no entanto, a exigência de MI (5%) capitulada no artigo 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75 aplicada em decorrência da falta de escrituração de ambas as notas fiscais no LRS.

A **Irregularidade 3** do AI se refere ao recolhimento a menor do ICMS nos meses de julho e outubro/2001, em decorrência da escrituração das Notas Fiscais 000512 e 000513 no Livro Registro de Saídas sem o lançamento do imposto devido.

Também neste item aplicam-se as mesmas razões lançadas no anterior, no sentido de se conceder à Autuada os créditos pelas entradas das mercadorias e, via de consequência, excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

A **Irregularidade 4** do AI trata da constatação do recolhimento a menor do ICMS no mês de abril/2001 em razão da descaracterização da suspensão do imposto nas saídas de mercadorias para demonstração, a que se referem as notas fiscais de saída emitidas pela Autuada, discriminadas no Anexo

III (fls. 20) e anexadas às fls. 34/43, sem que o respectivo retorno tenha ocorrido no prazo previsto na legislação.

Saliente-se apenas que a operação de saída para demonstração encontra-se disciplinada no item 07, do Anexo III, do RICMS/96, e notas complementares. A Nota nº 1 prescreve que o retorno ocorra no prazo de 60 dias da respectiva remessa, prazo que poderá ser prorrogado a critério da repartição fazendária e a Nota nº 2 define que não ocorrendo o retorno no prazo estipulado, fica descaracterizada a suspensão e considerado ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, dispositivos esses não observados pela Autuada e que sustentam o feito. Ainda que ocorra o retorno dos equipamentos em data posterior à prevista na legislação, fica mantida a exigência do imposto. No caso em tela, sequer existe a comprovação documental do retorno dos equipamentos.

Corretas, pois, as exigências de ICMS e MR (50%).

Na **Irregularidade 5** do AI o Fisco constatou a apropriação indevida de créditos de ICMS no mês de dezembro/2000 oriundos de notas fiscais de aquisição de material de uso/consumo (peças e partes), inclusive os valores referentes ao diferencial de alíquota lançado no campo "Outros Créditos" no LRAICMS, arroladas no Anexo IV (fls. 21/22), emitidas pelo fornecedor Furukawa Industrial S/A Produtos Elétricos, sediado no Estado do Paraná.

Infere-se pelas cópias das referidas notas fiscais anexadas às fls. 44/61, que a Impugnante adquiriu do citado fornecedor peças, partes e componentes do que posteriormente viria a ser a sua "rede física de cabos" que vai de sua estação principal até a residência do cliente, segundo colocações do Fisco e da Auditoria Fiscal.

Admitindo que a aludida rede física constitui-se em equipamento inerente à atividade da empresa (na forma do que dispõe a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98), conclui-se que o bem imobilizado que integraria o ativo permanente é a própria rede física, e não suas peças e partes. Somente após a conclusão da construção e o início de efetiva utilização dessa rede física seria possível a apropriação do crédito de ICMS referente à aquisição de suas peças e partes.

O procedimento adequado neste caso seria a escrituração das notas fiscais relativas à aquisição de bens para o ativo permanente no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, nos termos do Título V, Capítulo VIII, do Anexo V, do RICMS/96. Somente após concluída a montagem da rede física de cabos, seu custo deveria ser apurado com base nos documentos escriturados e calculado o crédito de ICMS a ser apropriado na razão de 1/48, conforme dispõe o artigo 66, inciso II, alínea a.1, do citado Regulamento, consoante entendimento da SLT consubstanciado nas Consultas de Contribuinte nº 038/2003 e 069/2003, anexadas às fls. 24 e 25.

As Consultas SLT 099/2002, 139/99 e 191/99 citadas na Impugnação e anexadas às fls. 502/508 dos autos, se bem interpretadas, confirmam o entendimento do Fisco que é o de admitir o crédito de ICMS referente à aquisição de peças e partes destinadas à construção do bem do ativo imobilizado somente após o término de sua montagem e efetivo início de utilização.

Diante de tais elementos, decidiu a 1ª Câmara pelo Despacho Interlocutório de fls. 600, onde se pede informações quanto à contabilização da rede externa e período de conclusão das redes, dentre outras informações.

Em sua resposta, a Impugnante destaca que não possui rede externa, utilizando-se dos equipamentos da INFOVIAS S/A, enquanto esclarece que as redes internas se referem às partes locadas aos clientes, em suas residências, não havendo controle no que se refere à conclusão de cada uma delas.

Analisando os documentos juntados aos autos, percebe-se que já em novembro de 2000, a empresa apresentou faturamento, o que implica afirmar que naquele período possuía redes concluídas.

Por outro lado, o Balanço Patrimonial de 21.12.2000 registra a conta denominada “Rede Interna”, no valor de R\$ 831.935,62, portanto, concluída. É bem verdade que o Fisco poderia argüir que parte dela somente teria ficado pronta em dezembro do mesmo ano. Entretanto, o faturamento relativo à prestação de serviço de comunicação não anuncia disparidade acentuada entre um mês e outro, sendo razoável admitir a existência das redes já no mês de novembro/2000.

Assim, há de se conceder créditos relativos aos componentes da rede interna, na proporção de 2/48 (dois, quarenta e oito avos) em relação ao montante de rede interna concluída até 31.12.00, conforme lançado no Balanço Patrimonial de 2000, equivalente a R\$ 831.935,62, devendo tal crédito ser admitido para o mês de novembro/2000.

No tocante à pretensão da empresa de efetuar a apropriação do crédito de ICMS apurado em dezembro/2000 em transferência para o período subsequente (2001) ou mediante restituição em espécie, infere-se que tal atitude não é vedada pelo subitem 36.1 e 46.1 do Anexo IV do RICMS/96, uma vez que o impedimento de se utilização de quaisquer créditos diz respeito às operações subsequentes e inerentes à prestação de serviços de comunicação.

Entretanto, no caso em tela, não subsiste tal possibilidade em decorrência dos estornos de créditos efetuados pelo Fisco, que produziu efeitos em relação ao saldo credor. Do mesmo modo, quanto às exigências de débitos do ICMS, que em conjunto com o estorno de crédito produz resultado diverso da escrituração fiscal da empresa, ainda que decotadas as exclusões promovidas pela Câmara de Julgamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para: 1) em relação aos itens “2” e “3” do Auto de Infração, conceder os créditos pelas entradas das mercadorias, e, via de consequência, excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação. 2) em relação ao item “5” do Auto de Infração, conceder créditos relativos aos componentes da rede interna, na proporção de 2/48 (dois, quarenta e oito avos) em relação ao montante de rede interna concluída até 31/12/00, conforme lançado no Balanço Patrimonial de 2000, equivalente a R\$ 831.935,62 (fls.368), devendo tal crédito ser admitido para o mês de novembro/2000. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Cândido Vilela e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Relator: Roberto Nogueira Lima

19 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE

Acórdão: 16.845/04/1ª - (Publicado no “MG” de 13/01/05)

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – SUBCONTRATAÇÃO – FALTA DE DESTAQUE E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO – FALTA DE DECLARAÇÃO NOS CTCs. Constatou-se, mediante a análise de documentos e da escrita do contribuinte, que o mesmo, na condição de subcontratante de terceiros para executar os serviços de transporte, deixou de destacar e recolher o imposto devido nas prestações, bem como deixou de fazer constar nos CTCs declaração de se tratar de serviço subcontratado. Observa-se, contudo, relativamente a alguns períodos, que o contribuinte apresenta cópias de CTCs que comprovam a realização de prestações interestaduais, não consideradas pelo Fisco na determinação da alíquota aplicável, o que deverá ser feito. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o Sujeito Passivo, nos anos de 1999, 2000 e 2001, recolheu ICMS a menor, por ter subcontratado transportadores autônomos, sem recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, como estabelece a legislação.

Exigido ICMS, Multa de Revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 54, VI da Lei Estadual 6763/75, pela falta de destaque do imposto e falta da declaração de se tratar de serviço subcontratado, nos CTCs emitidos.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 118/124, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 352/357.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 368, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 372/619). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 621/622).

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Preliminarmente sustenta a Impugnante que o trabalho fiscal estaria amparado em presunção, contrariando os princípios da legalidade e tipicidade que marcam o Direito tributário.

Não há que prevalecer este seu entendimento, uma vez que o lançamento observou todos os aspectos formais e legais, suficientes e necessários para sua plena eficácia, em especial o disposto nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG.

DO MÉRITO

No mérito, temos que as exigências em apreço, decorrem do fato de que o Sujeito Passivo, nos anos de 1999, 2000 e 2001, recolheu ICMS a menor, por ter subcontratado transportadores autônomos, sem recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, como estabelece a legislação.

Além do ICMS e Multa de Revalidação devidos, exigiu ainda o Fisco a Multa Isolada com fulcro no art. 54, inciso VI da Lei 6763/75, pela falta de destaque do imposto e falta da declaração de se tratar de serviço subcontratado, nos CTCs emitidos.

Ocorrendo a prestação de serviço de transporte sob a modalidade de subcontratação, é atribuída a condição de substituta tributária, à empresa de transporte de carga inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS, para que a mesma responda pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada pelos terceiros subcontratados (art. 22, § 8º, item 4 da Lei 6763/75; art. 20, § 1º, item 3 do RICMS/96 e art. 42 do RICMS/96).

O art. 21 do RICMS/96 veda a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito do imposto.

Por sua vez, o art. 89, inciso IV, c/c o seu parágrafo único do RICMS/96, estipula que considera-se esgotado o prazo para recolhimento do

imposto, quando do documento não constar o destaque do imposto, inclusive o relativo à ST.

O Anexo X do RICMS/96, que traz as disposições da legislação relativas ao Microgerais, determina em seu art. 46, inciso II, que a modalidade de pagamento prevista neste Anexo, não se aplica ao imposto devido por terceiro, a que os contribuintes de que trata este Anexo se encontrem obrigados em decorrência de substituição tributária.

O § 2º do art. 47 do mesmo Anexo X, dispõe que o imposto devido a título de Substituição Tributária, será recolhido em DAE distinto.

Temos ainda, o art. 86 do Anexo V do RICMS/96, que preceitua:

“Art. 86 - O transportador que subcontratar outro transportador, para dar início à prestação do serviço, emitirá o conhecimento de transporte rodoviário de cargas e, se for o caso, o Manifesto de Carga, modelo 25, devendo fazer constar a expressão: Transporte subcontratado com ... proprietário do veículo marca ... placa nº ... UF ...

Parágrafo único – a empresa subcontratada, para fins exclusivos do ICMS, fica dispensada da emissão do conhecimento, devendo a prestação do serviço ser acobertada pelo documento referido no caput.”

No caso dos autos, a própria Impugnante admite que não possuía veículo próprio.

A mesma tenta se eximir da incidência do ICMS nas prestações, alegando tratar-se de valores recebidos a título de intermediação ou corretagem.

Contudo, a mesma possui como atividade a prestação de serviço de transporte, e ela própria emitia CTRCs referentes às prestações, sem contudo mencionar que se tratava de transportadores subcontratados e sem destacar o ICMS devido a título de ST.

O Fisco para determinar a base de cálculo, baseou-se nos lançamentos efetuados pela Autuada em seus livros Registro de Saídas e Apuração do ICMS.

No que tange à base de cálculo, temos que os recibos de frete juntados pela Autuada quando de sua Impugnação, dado que são documentos de emissão exclusiva da Impugnante, não se prestam para refutar os valores considerados pelo Fisco, que se baseou nos valores lançados pela própria Impugnante em sua escrita.

Pretende também a Autuada que os valores por ela recolhidos a título de FUNDESE sejam abatidos dos valores apurados pelo Fisco. Improcedente contudo se mostra também esse seu argumento, uma vez que, conforme a legislação já mencionada que rege o caso, esta sua pretensão não encontra amparo.

Em sua Impugnação, o Sujeito Passivo alega que o Fisco não teria levado em consideração as alíquotas interestaduais nos meses de março e junho de 1999. Ainda que não tendo, por ocasião de sua Impugnação, feito a juntada da totalidade dos CTCRs relativos ao período mencionado, pudemos observar, que em relação ao mês de junho/99, face a juntada de alguns CTCRs (fls. 225/238), efetivamente teriam ocorrido prestações interestaduais, o que contradiz as informações adotadas pelo Fisco, baseadas no Livro Registro de Saídas e Apuração do ICMS.

Diante do exposto, deliberou esta 1ª Câmara exarar o despacho interlocutório de fls. 368, para que a Autuada apresentasse cópias dos CTCRs que comprovassem sua arguição de que na apuração do imposto devido, não foram observadas as alíquotas interestaduais, nos meses de março e junho de 1999, estendendo-se a outros meses se for o caso.

Em cumprimento do despacho interlocutório, o Contribuinte fez anexar cópias de CTCRs emitidos nos meses de março, abril, maio e junho de 1999 (fls. 373/619), onde podemos observar a existência de diversos CTCRs demonstrando a realização de prestações interestaduais, que contradizem as alíquotas adotadas pelo Fisco no período.

Entendemos que uma vez estabelecida esta contradição entre a realização de prestações interestaduais comprovadas através dos CTCRs e as informações lançadas nos livros Registro de Saídas e Apuração do ICMS, que não contemplam referidas prestações, há que prevalecer os dados lançados nos CTCRs, uma vez que constituem os documentos que acobertaram os serviços e representam a base para a escrituração.

Destacamos inclusive, que se observa divergência de valores entre o somatório dos CTCRs em um dado período e aqueles adotados pelo Fisco, com base nos livros. Contudo, neste aspecto da base de cálculo, há que prevalecer os valores adotados pelo Fisco, uma vez que a adoção dos valores constantes dos CTCRs, poderá resultar em majoração do crédito tributário, o que é vedado a esta Casa.

Por outro lado, não merece guarida o entendimento da Impugnante, de que a sua atividade estaria amparada na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 56/87. Neste sentido, temos que ficou devidamente comprovado que a atividade da mesma se insere no campo de incidência do ICMS, uma vez que se trata de prestação de serviços de transporte, sob a modalidade de subcontratação.

Tendo em vista a falta de destaque do ICMS/ST nos CTCs, bem como a falta da declaração exigida nos termos do art. 86 do Anexo V do RICMS/96, correta a Multa Isolada aplicada com fundamento no art. 54, inciso VI da Lei 6763/75, c/c o art. 215, VI, letras "f" e "g" do RICMS/96.

Os demais argumentos da Impugnante não se prestam a desconstituir o crédito tributário formalizado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para, em relação ao período de março a junho de 1999, adotar como alíquotas aquelas efetivamente lançadas nos documentos de fls. 373/619.

Relator: Mauro Rogério Martins

Acórdão: 2.922/04/CE - (Publicado no "MG" de 01/04/04)

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO. A imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de operações simuladas de transferências de bens do ativo permanente restou devidamente caracterizada nos autos, diante do conjunto probante carreado pelo Fisco e da ausência de contra-provas por parte da Autuada. Restabelecidas as exigências fiscais.

Recurso conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 08/01 a 11/01, em razão da simulação de operações de transferência de veículos usados de seu estabelecimento, com sede no Espírito Santo, com notas fiscais emitidas após a data limite para utilização, portanto inidôneas. Os veículos permaneceram cadastrados em Aracruz/ES até 02/2002. As transferências dos veículos com 04 ou 05 anos de uso foram feitas pelo preço de aquisição. De acordo com pesquisa nos CTCs da Autuada no período de 24/09 a 31/10/01, nenhum dos veículos transferidos foi utilizado no transporte de cargas. O estabelecimento de Betim dedica-se única e exclusivamente ao transporte de combustíveis líquidos, cujos remetentes são a Shell e a Petrobrás. Os veículos transferidos são incompatíveis com a atividade exercida pela Autuada no período.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.312/03/2ª, pelo voto de qualidade, excluiu totalmente as exigências de ICMS, MR e Multa Isolada.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestiva e regularmente, o Recursos de Revisão de fls. 447/450, requerendo o restabelecimento das exigências fiscais.

A Recorrida, também tempestivamente e por procurador legalmente habilitado, contra-arrazoa o recurso interposto, às fls. 453/464.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 466/470, opina pelo provimento do Recurso de Revisão.

A CE exara Despacho Interlocutório (fls. 472) para que a Autuada: 1) apresente prova concludente e inequívoca do recolhimento de ICMS na origem 2) apresente prova inequívoca da utilização dos veículos no estabelecimento de Betim 3) apresente cópia do livro diário dando conta do registro contábil da transferência dos bens.

A autuada se manifesta às fls. 476/483 e apresenta os documentos de fls. 485/573. O Fisco também se manifesta às fls. 582/583.

A Auditoria fiscal, em parecer de fls. 703/705, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

A presente autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos, no período de 08/01 a 11/01, decorrente da simulação de operações de transferência de veículos de estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado no Estado do Espírito Santo para o estabelecimento da Autuada.

Exigiu-se o ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, acrescido da competente MR e da MI, prevista no inciso IV do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, demonstrados às fls. 10 dos autos.

O Fisco, pelas razões descritas no Auto de Infração, entendeu que as operações em questão não se efetivaram, ou seja, que os 72 (setenta e dois) veículos descritos em tais notas fiscais não foram efetivamente transferidos.

Como se verá, o vasto conjunto de provas apresentado pelo Fisco foi suficiente para inverter o ônus da prova e a partir daí caracterizar sua acusação.

Inicialmente o Fisco observou que as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento localizado no Espírito Santo estavam com o prazo de utilização vencido. Foram emitidas nos meses de agosto, setembro e novembro de 2001 sendo que a data limite para utilização era 29.07.2001.

Patente portanto a inidoneidade da documentação utilizada nas operações, a teor do art. 134, inciso V do RICMS/96. Tal fato, por si só, seria suficiente para impor o estorno dos créditos indevidamente apropriados, por força do disposto no art. 70, inciso V do RICMS/96, porém, insuficiente para sustentar a acusação de simulação estampada no Auto de Infração.

Contudo, os demais aspectos listados pelo Fisco comprovam a acusação de simulação, a saber:

Os veículos não foram transferidos no DETRAN, ou seja, até fevereiro de 2002 permaneceram cadastrados em Aracruz no Espírito Santo. Note-se que a acusação de falta de transferência dos veículos no DETRAN não tem como objetivo questionar o pagamento do IPVA, mas demonstrar o real proprietário dos veículos, já que segundo o Código de Trânsito Brasileiro, o veículo deve ser registrado em nome de seu proprietário e no município no qual o mesmo se encontre.

A base de cálculo utilizada para fins de tributação estava superestimada. Conforme se depreende dos documentos de fls. 114/212, veículos com 4 ou 5 anos de uso foram transferidos pelo valor de aquisição. De acordo com o RICMS/ES a base de cálculo deveria ser reduzida de 80% (oitenta por cento), fator que a própria Autuada em sua defesa admite ter conhecimento ao aquiescer com a autuação promovida pela AF-Poços de Caldas em outro de seus estabelecimentos, cujo AI ela anexa às fls. 311/319.

Apesar de não fazer parte da acusação fiscal, deve-se salientar que a teor do artigo 70, inciso X do RICMS/96, é vedado o aproveitamento de imposto a título de crédito quando o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal.

Ressalte-se que após interlocutório exarado pela Câmara Especial restou demonstrado que a empresa sediada no Espírito Santo possuía saldo credor acumulado no período em os veículos foram transferidos (fls. 525/527) e portanto não houve pagamento do imposto destacado nas notas fiscais de transferência.

Por fim, o mais importante, é que não há nos autos provas de que os veículos tenham sido utilizados para as prestações de serviço do estabelecimento autuado, com sede em Betim.

A fiscalização pesquisou e apurou que no período de 24/09 a 31/10/2001 nenhum dos veículos autuados foi utilizado pela Autuada para suas prestações de serviços. De certo que poderiam ser utilizados para prestações de serviço de transporte (C.A.E 47.1.2.00-5), de forma genérica, mas não pela autuada que declaradamente efetua transporte de combustíveis líquidos, notadamente para a Shell, conforme contrato que apresenta.

A Autuada, através de Despacho Interlocutório exarado pela Câmara Especial em 22.08.2003 (fl. 472) foi chamada a comprovar a utilização, em seu estabelecimento, dos veículos transferidos. Porém, firmando-se no Despacho Concessório de fls. 529/530 não produziu a prova requerida. Note-se que a Câmara não determinou o meio de prova a ser utilizado, apenas solicitou que fosse feita.

Sobre os contratos de prestação de serviço de transporte de fls. 345/407, importante destacar que se referem aos estabelecimentos situados em Poços de Caldas e Belo Oriente e não fazem prova a favor da Autuada..

O Contrato de fls. 321/344, firmado com a Shell Brasil S.A., este sim pertinente, informa que a Autuada deverá efetuar o transporte de derivados líquidos de petróleo e de álcool para fins combustíveis, a granel, por meio rodoviário e para tanto deverá utilizar de caminhões-tanque na quantidade definida no Anexo (fl.334).

Conforme informações do Fisco, balizadas nos documentos juntados aos autos, na melhor das hipóteses, o contribuinte teria de manter à disposição da Shell, um número de 18 cavalos mecânico com semi-reboques e 8 caminhões tanque, isto sem contar que o contrato firmado com a tomadora dos serviços não especifica se a frota seria própria do contratado ou de terceiro.

O Fisco ainda efetua levantamento nos CTCs da Autuada, conforme documentos de fls. 584/693 e conclui que ela utilizou no período de veículos de estabelecimento de mesma titularidade registrados no Detran de Campo Largo/PR (20 cavalos mecânico e 16 semi-reboques), de veículos das contratantes (Shell Braisl, 09 veículos e Esso Brasileira de Petróleo, também 09) e de veículos de terceiros, pessoas físicas ou jurídicas.

Diante do exposto, necessário mencionar o disposto no artigo 66 do RICMS/96:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente: (...)

II - à entrada ocorrida:

a - a partir de 1º de novembro de 1996:

a.1 - de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º.

§ 5º - Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve

satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

- 1) ser de propriedade do contribuinte e ser utilizado em suas atividades operacionais;
- 2) ter valor relevante;
- 3) ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- 4) a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas tais como o uso, o desgaste natural e a ação dos elementos da natureza, e de causas funcionais como a inadequação e o obsolescimento;
- 5) não integrar o produto final, exceto se de forma residual”.

A própria Autuada admite, em sua impugnação, que não utiliza os veículos nas prestações de serviços que executa, alegando que eles seriam utilizados pelas suas outras filiais, o que não é permitido para efeito de aproveitamento de créditos.

Assim, referida alegação não pode ser acatada porquanto o estabelecimento autuado é o estabelecimento localizado em Betim e não a empresa, que não se confundem, consoante inciso V do art. 58 e inciso I do art. 59, ambos do RICMS/96

Tendo em vista o conjunto de elementos de prova trazidos aos autos pelo Fisco, não elididos pela Impugnante, procedem as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao mesmo. Vencidos, em parte, os Conselheiros Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Francisco Maurício Barbosa Simões, que lhe davam provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto quanto aos tratores e carretas tanque. Pela recorrida sustentou oralmente a Dra. Priscila Calil e pela Fazenda Pública Estadual a Dra. Gleide Lara Meirelles Santana.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

Acórdão: 2.964/04/CE - (Publicado no "MG" de 08/07/04)

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITOS DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO. Vedada a apropriação de ICMS por aquisições de peças de reposição e materiais outros não elencados no art. 66, § 1º, 4, do RICMS/96, bem assim em valor que ultrapasse o percentual das prestações tributadas no Estado, correta se afigura a glosa fiscal, exceto quanto aos créditos vinculados a energia elétrica. Restabelecidas as exigências no que se refere ao serviço de comunicação, em razão do disposto no art. 70, inciso IV do RICMS/96. Correto também, por força do disposto no art. 75, VII, "a" e "d", do RICMS/96, o estorno da parcela excedente aos 20% de crédito presumido. Recurso conhecido e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito, por estabelecimento de empresa transportadora, nos exercícios de 1998 a 2002, por razões diversas, a seguir descritas: - utilização de serviço de telefonia e consumo de energia elétrica; - aquisição de peças de reposição e materiais diversos não elencados no item 4 do § 1º do artigo 66 do RICMS; - ausência de 1ª via de notas fiscais; - apropriação a maior do que o percentual correspondente às prestações praticadas pelo estabelecimento e por manter-se enquadrado no regime de débito x crédito quando todos os demais estabelecimentos da empresa adotaram o "crédito presumido".

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.215/03/3ª, por maioria de votos, manteve parcialmente as exigências fiscais, excluindo o estorno de créditos relativos a energia elétrica e serviços de comunicação.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista (fls. 799/814), por intermédio de seu procurador legalmente habilitado.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 817/821, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, mantendo-se o estorno do crédito de serviço de comunicação.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

Destaque-se inicialmente que o conhecimento do Recurso apresentado restringe-se ao estorno de créditos vinculados aos serviços de comunicação, visto que somente o Acórdão 14.796/01/3ª presta-se como paradigma.

Neste Acórdão, ao analisar a propriedade dos créditos de energia elétrica e comunicação para o período de set./95 a set./96, a Câmara analisou o artigo 31, inciso IV do Convênio 66/88, que tem conteúdo semelhante ao artigo 70, inciso IV do RICMS/96.

Apesar do artigo 70, inciso IV do RICMS/96 não ter sido citado no Acórdão recorrido, fez-se menção a ele na decisão, quando da fundamentação do voto vencido de um dos Conselheiros, demonstrando que o mesmo foi objeto de análise pela Câmara de Julgamento.

Contudo, os dispositivos citados (artigo 31, inciso IV do Convênio 66/88 e art. 70, inciso IV do RICMS/96) não tratam de créditos decorrentes do uso de energia elétrica, mas apenas do serviço de comunicação.

Assim, a matéria a ser analisada, em âmbito de Recurso de Revista, restringe-se aos créditos vinculados ao serviço de comunicação.

Conforme se extrai do Acórdão 16.215/03/3ª, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, concluiu ser indevida a glosa dos créditos vinculados a energia elétrica e serviço de comunicação, vez que o artigo 66, incisos I e II, a.2 do RICMS/96, ao permitir o crédito de mencionados itens, não fez qualquer restrição.

De fato, porém o artigo 66 do RICMS/96 apenas estabelece hipóteses de crédito. É o artigo 70 do mesmo diploma legal que impõe as restrições.

No período em que o Fisco efetuou a glosa de créditos de energia elétrica e comunicação, exercícios de 1998 e 1999, além dos materiais relacionados no artigo 66, parágrafo 1º, item 4 do RICMS/96 (combustível, lubrificante, pneu, câmara-de-ar de reposição, material de limpeza), as prestadoras de serviço de transporte também poderiam, a teor do artigo 66, incisos I e II, alínea a., subalínea a.2. do RICMS/96, utilizar créditos vinculados à energia elétrica e ao serviço de comunicação, não fosse a restrição imposta pelo artigo 70, inciso IV do mesmo diploma legal, no que tange à comunicação.

Art. 70 – Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

IV – os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção,

extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica.

O dispositivo transcrito, vigente desde de 04.03.97, vedou o aproveitamento de créditos de serviços de comunicação para as empresas transportadoras, já que mencionado serviço não é utilizado na execução de serviços da mesma natureza, tampouco é utilizado na comercialização, no processo de produção, extração industrialização ou geração.

Ressalte-se que tanto o artigo 66, incisos I e II do RICMS/96, quanto o artigo 70, inciso IV do mesmo diploma legal, são genéricos, portanto aplicáveis a qualquer contribuinte, inclusive às empresas prestadoras de serviço de transporte. Sendo que estas, além dos créditos permitidos a qualquer contribuinte (imobilizado, por exemplo), também podem se apropriar dos créditos decorrentes das aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, estritamente necessários à prestação de serviço de transporte (artigo 66, § 1º, item 4 do RICMS/96).

Contudo, ainda que o inciso I do artigo 66 do RICMS/96 tenha caráter genérico, há restrições ao aproveitamento de créditos, estabelecidas principalmente no artigo 70 do mesmo diploma legal, que não podem ser ignoradas. A análise do dispositivo que concede o crédito não pode ficar apartada daquele que o limita.

É o que ocorre com o serviço de comunicação nas empresas prestadoras de serviço de transporte. O dispositivo que concede o crédito (artigo 66, inciso I), a princípio amplo, é limitado pelo inciso IV do artigo 70 do Regulamento.

Assim, apesar da importância do serviço de comunicação em qualquer tipo de atividade empresarial, inclusive na prestação de serviço de transporte, este ponto não pode ser analisado, face a objetividade e clareza do texto contido no inciso IV do artigo 70 do RICMS/96. Interpretações que, na busca da “justiça”, extrapolam os limites legais, vão de encontro ao disposto no artigo 88 da CLTA/MG e às regras que regem o processo tributário administrativo.

Assim, correta se afigura a glosa efetuada pelo Fisco no tocante aos créditos vinculados aos serviços de comunicação.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revista, limitado ao item serviço de comunicação. Vencidos, em parte, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Windson Luiz da Silva, que dele não conheciam; Roberto Nogueira Lima e Edwaldo Pereira de Salles que o conheciam em toda amplitude. No mérito, também por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso para restabelecer as exigências fiscais em relação ao item serviço de comunicação. Vencidos os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Windson Luiz da Silva

que lhe negavam provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Osvaldo Nunes França.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente processo sobre 1) aproveitamento de crédito, por empresa transportadora, nos exercícios de 1998 a 2002, por: a) utilização de serviço de telefonia e consumo de energia elétrica; b) aquisição de peças de reposição e materiais diversos não elencados no item 4 do § 1º do art. 66 do RICMS/96; c) ausência de 1ª via de notas fiscais; d) apropriação a maior do que o percentual correspondente às prestação praticadas pelo estabelecimento; e 2) errôneo enquadramento no regime de débito x crédito, em razão de terem os demais estabelecimentos da empresa adotado o sistema de crédito presumido.

A decisão, consubstanciada no Acórdão n. 16.215/03/3ª, por maioria de votos, manteve parcialmente as exigências fiscais, excluindo o estorno de créditos relativos à energia elétrica e aos serviços de comunicação.

Não se conformando com a exclusão, a Fazenda estadual interpõe recurso de revista, delimitando a matéria ora tratada: a autuação em decorrência do aproveitamento, nos anos de 1998-2000, de créditos relativos à energia elétrica e à telefonia.

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG, após acirradas discussões, foi considerada, por maioria de votos, atendida também a condição estatuída no inciso I do mencionado dispositivo, no que tange aos serviços de comunicação.

Fundamenta-se o recurso no texto do art. 70, IV, do RICMS/96, o qual entende vedar às empresas transportadoras o aproveitamento de créditos de energia elétrica e comunicações.

O dispositivo legal em tela não deve ser interpretado isoladamente e em seu sentido simplesmente literal. Deve ser considerado o elemento sistêmico e, no sistema em que se encarta, evidentemente a regra é o uso do crédito, enquanto a exceção é a impossibilidade de sua utilização, quando as circunstâncias indicarem que as prestações de serviço não são concernentes à atividade empresarial desenvolvida pelo contribuinte.

Veja-se.

A Constituição de 1988 reza que o ICMS *“será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de*

mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal” (art. 155, §2º).

É certo que esta não-cumulatividade, além de não consubstanciar natureza tributária, não integra a estrutura do ICMS, tendo operatividade em momento posterior à configuração do débito tributário. Não se confunde com base impositiva (aspecto integrante da norma de incidência tributária), já que a compensação dos débitos, com os créditos, é elemento estranho à quantificação do tributo.

Confirma-o a respeitada doutrina do Prof. Paulo de Barros Carvalho, para quem:

“o comando constitucional da não cumulatividade, no arcabouço do plano normativo do ICM, está jungido tão-somente ao método de consideração do valor periódico de cada recolhimento. Nada tem que ver com a base de cálculo, que se congrega à alíquota para determinar o signo patrimonial, correlativo à incidência tributária, em cada operação”. (Regra Matriz do ICM, 1981)

Em virtude disso, é possível a transferência à norma infraconstitucional do regramento do sistema em que se operará a não cumulatividade, bem como das exceções a ela. Assim é que a Constituição Federal confere competência à Lei Complementar para “disciplinar o regime de compensação do imposto” (art. 155, XII, c).

A não-cumulatividade é resultado deste sistema de compensação, não sua causa; deve sobreviver a ele, pois só após sua aplicação pode ser apurado o cumprimento do disposto na Carta.

Na época da ocorrência dos fatos geradores do crédito ora em discussão, vigorava o comando da Lei Complementar n.º 87, de 13.9.96, que tratou do direito ao crédito relativo à energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento (sem restrição), a partir de 1º.11.96.

Realmente, é indiferente a natureza da atividade do contribuinte (produtor, industrial, comerciante, prestador de serviços, ou até mesmo importador), além do que o estabelecimento não deverá ser considerado como consumidor final pelo fato de que está praticando operações, ou serviços, sujeitos ao ICMS, inserido no ciclo operações/serviços.

No âmbito estadual, o tema foi tratado, pelo Regulamento, no Título II – Da apuração do imposto -, Capítulo I - Da Não-Cumulatividade do Imposto -.

Reproduz-se, abaixo, os dispositivos pertinentes.

SEÇÃO I

Das Disposições Gerais

(...)

Art. 65 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas e aos serviços de transporte ou de comunicação prestados, e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

SEÇÃO II

Do Crédito do Imposto

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

I - ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador, observado o disposto no § 2º:

Efeitos de 04/03/97 a 31/07/2000 - Redação dada pelo art. 1º do Dec. nº 38.683, de 03/03/97 - MG de 04 e ret. no de 17/04.

"I - ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador;"

II - à entrada ocorrida:

a - a partir de 1º de novembro de 1996:

a.2 - de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º;

Efeitos de 04/03/97 a 31/07/2000 - Conforme dispõe o art. 32 do Dec. nº 38.683, de 03/03/97 - MG de 04 e ret. no de 17/04:

Efeitos de 01/11/96 a 31/07/2000 - (fixado no texto) - Redação dada pelo art. 1º do Dec. nº 38.683, de 03/03/97 - MG de 04 e ret. no de 17/04.

"a.2 - de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento;"

Percebe-se, claramente, não estar prevista qualquer restrição ao aproveitamento do crédito decorrente da utilização de energia elétrica ou serviços de comunicação.

Isoladamente, tem-se o citado art. 70, IV, deste Regulamento, o qual fundamentou a pretensão fazendária.

Este artigo está inserido na Seção III - Da Vedação do Crédito -, do Título II, com a redação seguinte:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando: (...)

IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

Efeitos de 01/08/96 a 03/03/97 - Redação original deste Regulamento:

"IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos, salvo se utilizados pelo estabelecimento na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica".

Neste momento, importante separar os dois pontos da atuação, energia elétrica e serviços de comunicação.

O inciso IV acima trata de serviços de transporte e de comunicação, não havendo qualquer restrição (nem mesmo nele) da utilização dos créditos decorrentes da energia elétrica. *A contrario sensu*, menciona a validade dos créditos dos serviços de transporte e de comunicação para as empresas de geração de energia elétrica.

Afastada, pois, a existência de qualquer norma estadual que restrinja o uso dos créditos decorrentes da energia elétrica, passa-se a analisar aqueles relativos à telefonia.

Diz o Regulamento que “será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador”; para, depois, vedar o aproveitamento quando “os serviços de transporte e de comunicação recebidos, salvo se utilizados pelo estabelecimento na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica”.

Em um primeiro momento, autoriza o creditamento incondicional e, em um segundo, veda-o, especialmente, às prestadoras de serviços.

Afora a injustificável discriminação – pois, o serviço de comunicação pode ter grande importância na atividade comercial ou industrial, e na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de sorte que nada justifica a restrição -, a interpretação sistemática do ordenamento jurídico permite que se considere a restrição tão-só quando, comprovadamente, os serviços de comunicação não tenham sido utilizados na consecução dos objetivos sociais da empresa.

Nessa esteira, as lições de Hugo de Brito Machado, ao comentar dispositivo da LC 102/00, cuja redação é assemelhada à alhures transcrita:

“Não se pode, porém, concluir daí que para o contribuinte do ICMS a utilização do crédito seja a exceção. Pelo contrário, ela é a regra, porque em regra o contribuinte do ICMS, seja comerciante ou industrial, utiliza dos serviços de energia elétrica, de transporte e de comunicação, no exercício de sua atividade empresarial, e portanto o imposto correspondente se insere entre os custos dessa atividade, não havendo razão alguma para se exigir dele a prova disto. Exceção, isto sim, é o dispêndio com quaisquer serviços que não se encartem nessa atividade.

Como está expresso, o dispositivo legal em tela inverte indevidamente as posições. Coloca como exceção o que é a regra, em face do princípio constitucional da não cumulatividade e da natureza das coisas. O princípio constitucional garante que o imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou

prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado e pelo Distrito Federal. (CF/88, art. 155, §2º, inciso I). Assim, nas operações de saída de mercadorias, do montante incidente sobre tais operações, deve ser deduzido o valor daquele imposto relativo às operações (entradas de mercadorias) e prestações, ao respectivo contribuinte, de serviços de transporte e de comunicações". (*O ICMS e a LC 102 – ICMS: créditos relativos a energia elétrica e serviços de comunicação*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 102)

Por fim, importante ressaltar que não há que se falar que a regra contida no art. 66, §1º- 4, por se tratar de exceção em favor das transportadoras, afastaria o uso de créditos nas demais hipóteses. A permissão contida neste dispositivo é um plus à regra geral; apenas por expressa previsão haveria de excluí-la.

Por todo o acima exposto, voto pelo não provimento do Recurso de Revista aviado pela Fazenda Pública Estadual.

Conselheira: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 16.591/04/3ª - (Publicado no "MG" de 11/11/04)

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA – SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - TRANSPORTADOR SUBCONTRATADO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Na prestação de serviço de transporte de mercadorias, executado por terceiro sob forma de subcontratação, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS é atribuída à empresa de transporte de carga, inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS, conforme determina a regra imposta pelo artigo 42 do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Aos 27 de novembro de 2003, teve início ação fiscal, para análise da regularidade no cumprimento das obrigações tributárias, relativas ao período de 01.01.00 a 31.05.01 (TIAF n. 10.030000717.49).

Findos os trabalhos, foi constatado que “o contribuinte, no período de maio/2000 a maio/2001, deixou de recolher, na condição de substituto tributário, o imposto devido nas prestações de serviços de transportes realizados por terceiros, sob a forma de subcontratação”.

Foi lavrado Auto de Infração, para cobrar ICMS, MR e juros de mora, em razão da infringência aos artigos: 5º, §1º item 7 – 6º, X – 15, II – 16, IX e XIII – 22, §8º item 4, da lei 6763; art. 14, II, da lei 13.437; e artigos: 20, IV, §1º item 3 – 42 – 222, VI, da Parte Geral do RICMS/96; 86 de seu Anexo V e 46, II, do Anexo X.

Instruíram a acusação os documentos de fls. 05 a 34.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, a Impugnação de fls. 35 a 39.

Em preliminar, alega cerceamento de defesa, por não ter recebido qualquer demonstrativo da formação da base imponible e dos cálculos determinantes dos valores devidos. Declara haver recebido, tão-só, a TIAF e o AI.

No mérito, informa que manteve “seu faturamento dentro dos parâmetros estabelecidos no Anexo I, a que se refere o inciso III do art. 11 da lei 13.437/99, faixa 1, efetuando seus recolhimentos ao percentual de 5%” – com base na legislação específica de microempresa.

Frisa que sempre esteve enquadrada no Micro Geraes, por ser ME, e jamais recebeu qualquer notificação de seu desenquadramento ou mudança em seu regime de tributação.

Discorda da apuração do ICMS/ST e apresenta os cálculos que considera corretos – na remota hipótese de ser cabível a forma de tributação imposta no AI -, restando uma diferença a maior de R\$5.432,99.

Pede seja considerado o valor de R\$1.724,00, pagos no período, correspondente a ICMS.

Traz aos autos os documentos de fls. 40 a 71.

Em atenção à preliminar levantada na sua defesa, foram-lhe enviados os demais documentos que acompanharam o AI e foi reaberto o prazo de 30 dias previsto no artigo 97 da CLTA.

A empresa autuada comparece aos autos (fls. 79 a 83), em peça que ratifica todos os termos da Impugnação anterior e acrescenta:

“(…) os valores apresentados no AI/PTA, também não espelham a veracidade dos lançamentos contidos no livro de saídas e documentos expedidos pela impugnante no período fiscalizado, como passamos a relatar, observando-se que no período 2000-2001 existem lançamentos diferentes, conhecimento 000.003 de 01/06/00, lançado o valor em duplicata; 000.070 de 10/09/00, lançado a maior (valor real de R\$500,00, tributado com base de R\$1.200,00); conhecimento

000.124 de 16/10/00, valor de R\$200,00 tributado como de R\$400,00; e conhecimento 000.175, cancelado e tributado no valor de R\$800,00; conhecimento 000.685 de 09/05/01 no valor de R\$400,00, tributado no levantamento fiscal como R\$800,00; entre outros”.

O crédito tributário foi retificado, após a conferência dos documentos fiscais (fls. 86 a 89), e aberto novo prazo para a parte se manifestar.

O Fisco se manifesta a respeito (fls. 96 a 100).

DECISÃO

O processo ora julgado versa sobre o não recolhimento de ICMS/ST na subcontratação de serviços de transportes.

A empresa atuada, Via Mundi Transportes Ltda., tem por objeto social a prestação de serviços de transporte de cargas; por não possuir veículo próprio, subcontrata terceiros para a execução destes serviços (Declaração da empresa de que não os possui foi juntada a fl. 09).

Até 30.11.2000, estava enquadrada como ME; passando à condição de EPP, a partir de então. Em julho/02, voltou a ser classificada como microempresa (telas informativas da Fazenda Estadual).

Em razão de seu enquadramento no Micro Geraes, e do regime especial de tributação concedido às microempresas, entendeu o contribuinte que era inaplicável, às subcontratações que realiza, o regime de substituição tributária; bastando efetuar o pagamento ao percentual de 5%, nos termos da legislação específica.

Consistiu o trabalho do Fisco em verificação fiscal analítica, sendo a comprovação de saídas feita através dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, emitidos e apresentados pelo contribuinte.

Feitas estas considerações prévias, passa-se a analisar as questões suscitadas pela Atuada.

Da Preliminar

Verifica-se que o alegado cerceamento de defesa foi devidamente sanado com a remessa, ao contribuinte, de todos os documentos que compõem o Auto de Infração (fls. 74 a 78) e a reabertura de prazo de 30 dias, para pagamento com as reduções legais ou apresentação de defesa.

Estes prazos foram novamente restaurados, após retificação dos trabalhos, com a alteração do crédito tributário (fls. 85-94).

Não há, portanto, qualquer nulidade a macular o feito.

Do mérito

Não houve qualquer questionamento quanto ao regime de recolhimento adotado pela empresa. Seu enquadramento como microempresa não foi o fato motivador da autuação; sendo, inclusive, irrelevante para o deslinde da contenda.

Com efeito, embora regularmente enquadrada como microempresa, os benefícios fiscais a estas concedidos não se estendem ao caso, por força no art. 14, I e II, da Lei 13.437/99, que trata especificamente do regime especial de tributação destas empresas.

“A modalidade de pagamento prevista nesta lei não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

II - recolhimento do imposto devido por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado em virtude de substituição tributária;”.

Demonstrado que não se comunicam os regimes tributários, infere-se que a Autuada deve se submeter à regra geral de recolhimento do ICMS, nas subcontratações de serviços de transporte. E a substituição tributária, nestes casos, é fartamente ordenada pela legislação.

Confira-se o disposto no Regulamento de 1996, então aplicável:

Art. 20 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

IV - prestador do serviço de transporte ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria ou de outro prestador de serviço;

§ 1º - A responsabilidade de que trata o caput deste artigo aplica-se:

(...)

III - à empresa de transporte de carga inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, excepcionado o caso de transporte intermodal, pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada por terceiros, sob a forma de subcontratação;

Art. 42 - Excepcionado o caso de transporte intermodal, fica atribuída a condição de substituta tributária à empresa de transporte de carga, inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada por terceiros, sob a forma de subcontratação.

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

(...)

VI - intermodal é o transporte de cargas que tenha suas etapas executadas por meio diverso do original e em que o preço total da prestação do serviço tenha sido cobrado até o destino, ainda que ocorra subcontratação, transbordo ou redespacho;

VII - subcontratação é a contratação firmada na origem da prestação do serviço, por opção do transportador em não realizar o serviço em veículo próprio;

VIII - veículo próprio é aquele registrado em nome do contribuinte ou aquele por ele operado em regime formal de locação, comodato ou qualquer outra forma de cessão, onerosa ou não;

Idêntico mandamento é veiculado pela Lei 6763/75:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo: (...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

4) a empresa de transporte de carga inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, excepcionado o caso de transporte intermodal, pelo pagamento do imposto devido na prestação realizada por terceiros, sob a forma de subcontratação;

Não foi feito, pela empresa, qualquer recolhimento a título de ICMS/ST, em clara infringência aos dispositivos citados; sendo corretos, portanto, os lançamentos ora efetuados.

No tocante às diferenças apontadas pela empresa autuada, explicou o fiscal autuante que a planilha “Relação dos CTCs emitidos” foi elaborada com base, única e exclusivamente, nos Conhecimentos apresentados pelo contribuinte.

Esta planilha foi revista, após a intervenção da empresa a fls. 79 a 83; o que resultou em sua retificação, com alteração final do crédito tributário (fls. 86 a 89).

Após esta providência, não mais se verificam as discrepâncias apontadas no lançamento, para fins de tributação, dos CTCs emitidos no período.

Por fim, não é possível atender ao pedido de compensação de valores do imposto pagos nos exercícios de 2000-2001, com os ora autuados, por expressa vedação legal. Aqueles foram pagos a título de ICMS/operação própria, nos moldes da legislação referente às microempresas; estes são devidos, em razão de substituição, por operação de terceiros.

Se foram indevidamente pagos, os valores que ora se pleiteia a compensação deverão ser motivo de pedido de restituição nos termos da legislação vigente, uma vez que, de acordo com o art. 21 do RICMS/96, é vedada tal compensação. *In verbis*:

“É vedada a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito do imposto”.

Considerando que o contribuinte é empresa transportadora e promove a prestação destes serviços através de subcontratações, as quais se sujeitam ao regime de substituição tributária, seria conveniente que analisasse se existem vantagens (econômicas, financeiras ou comerciais) em se manter enquadrado no regime especial de tributação das microempresas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 86 a 89.

Relatora: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 16.721/04/1ª - (Publicado no “MG” de 18/11/04)

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL E RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO - Constatado nos autos a prestação de serviços de transporte sem emissão de

documentos fiscais e sem o recolhimento do imposto devido, apurado com base nos Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências e nas planilhas Apropriação e Rateios de Receitas Centralizadas, documentos estes escriturados pela Autuada. Razões de defesa incapazes de elidir o feito fiscal. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI (20%), prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre prestação de serviço de transporte sem a correspondente emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS devido relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2002. Exige-se ICMS, MR e MI (20%) prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 155/190, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 203/227.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 229/238, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

O presente feito trata da constatação fiscal de prestação de serviços de transporte sem emissão de documentos fiscais e sem o recolhimento do imposto devido, apurado com base nos Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências e nas planilhas Apropriação e Rateios de Receitas Centralizadas, documentos estes escriturados pela Autuada.

Exige-se o ICMS, apurado através de recomposição da conta gráfica, a Multa de Revalidação e a Multa Isolada prevista no inciso XVI, do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, pela prestação de serviço sem emissão de documento fiscal.

Por força dos artigos 314 a 316 do Anexo IX do RICMS/96, a Autuada era beneficiária de regime especial de tributação, que a eximia de escriturar os livros de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS. No entanto, tal regime não lhe facultava a emissão de documentos fiscais e, como não emitiu notas fiscais, o Fisco baseou-se nas informações constantes de seus registros contábeis e auxiliares para apurar os serviços prestados e o valor das prestações realizadas, o que ensejou a aplicação da alíquota da Multa Isolada de 20% sobre o valor da prestação.

A Impugnante defende que como pessoa jurídica Federal goza da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, conforme estatuído no art. 150, VI, "a" da CF/88, sendo delegada a ela, através do Decreto-Lei n.º 509/69, a realização de serviços postais e telegráficos.

A regra do art. 150, inciso VI, alínea "a" da CF/88 é a chamada "imunidade recíproca e decorre naturalmente, seja do princípio federativo, seja do princípio da isonomia (igualdade formal) das pessoas políticas", conforme trata Roque Antônio Carrazza no seu Livro Curso de Direito Constitucional Tributário, 11ª edição, Malheiros Editores.

No entanto, conforme salienta o autor, é imprescindível destacar o § 3º do mesmo artigo, que dispõe que "*as vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel*".

O autor acrescenta que, "*com a só leitura deste parágrafo já percebemos que, sempre que uma pessoa política explorar atividades econômicas, sujeita-se aos impostos pertinentes (IPI, ICMS, Imposto de Importação, etc.). O princípio da imunidade recíproca já não vale para ela*".

Vale destacar que na mesma obra, Carrazza cita observação de Aliomar Baleeiro que ao tratar sobre o tema observa que "*não há, pois, razão nem cabimento para invocar-se imunidade recíproca nas operações de entidades públicas, cuja tributação deverá ser suportada por particulares. Se o órgão oficial vende, p. ex., alimentos de sua produção ou adquiridos de terceiros, para melhoria das condições de vida de servidores públicos ou do povo em geral, nada justifica o benefício adicional da isenção do imposto pago por todos os habitantes*".

"*Igualmente, a imunidade recíproca não aproveita às pessoas políticas quando prestam serviços públicos em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas*", acresce o mesmo autor.

O Fisco trouxe aos autos decisões de vários Tribunais, dentre as quais deve-se destacar a do Tribunal Regional Federal – TRF 4, em Recurso cuja requerente é a ora Autuada, transcrito a seguir:

EMENTA: Tributário. Imunidade recíproca, art. 150, VI-CF. Não-abrangência. Empresa Pública Empresa Brasileira de Correios e Telegráficos. EBCT. IPTU. Serviço Público.

Conceito

A Empresa pública que detém personalidade privada e patrimônio próprio, não se faz abranger na imunidade recíproca prevista no art. 150, VI da Lei maior. As expressões "serviço público" e "atividade econômica" não se opõem a existência de monopólio estatal na retirada da atividade sua natureza econômica. A EBCT, além dos serviços

postais, realiza outros mister, dentro da área de direito privado.

Em se sujeitando, como se sujeitam, à constrição judicial, os bens das empresas públicas não podem ser considerados públicos na semântica jurídica do termo.

Conclui-se, sustentado na doutrina e na jurisprudência, que a empresa pública que exerce atividade econômica, não será alcançada pela imunidade constitucional.

O art. 173, § 1º da CF/88, a seguir transcrito, também deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas.

Art. 173. (*) Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1.º A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e **tributárias**.

omisses

(*) Emenda Constitucional Nº 19, de 1998 (**g. n.**)

Da leitura acima infere-se que, em se tratando de empresa pública, conforme definido no art. 2º da Lei n.º 6.538/78, a Autuada, ao realizar atividade econômica, não pode receber tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas, ficando sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, consoante o § 1º do art. 173 acima transcrito.

Deve ser ressaltado que o serviço de entrega de encomendas não se localiza no conceito de serviço público próprio do Estado, eis que, conforme ressaltou a fiscalização, "*a Autuada possui receita própria, acumula lucros, realiza operações com vendas de mercadorias, presta serviços de transporte de cargas, concorrendo com as principais transportadoras do país*".

Segundo Hely Lopes Meirelles, o que caracteriza a empresa pública é seu capital exclusivamente público, porém "*sua personalidade é de Direito Privado e suas atividades se regem pelos preceitos comerciais*".

A afirmativa da Impugnante de que a remuneração do serviço de entrega de encomenda é por meio de taxa não prospera, vez que taxa refere-se a serviços inerentes ao Estado e depende de lei, nos termos do art. 114 do CTN, não se tratando, pois, da remuneração do serviço de transporte prestado pela EBCT.

Importante buscar o que diz o Autuante acerca da alegação da Impugnante sobre a remuneração dos serviços por ela prestados serem feitos através de taxas, e não tarifas.

“A EBCT, sendo Empresa Pública, operacionalizando com mercadorias e serviços de comunicação e transporte, concorrendo regularmente no mercado com outras empresas da iniciativa privada, não pode atribuir sua remuneração à cobrança de taxas, até porque, esta, refere-se a serviços inerentes ao Estado e denominados essenciais e são criadas por meio de leis enquanto que os preços e tarifas são instituídos através de atos administrativos”

Em busca de maiores esclarecimentos extrai-se do *website* dos Correios (<http://www.correios.com.br/>) as seguintes informações:

“Através de nosso Calculador de Preços, você poderá verificar os valores correspondentes às remessas de SEDEX, SEDEX 10 e SEDEX A COBRAR.

Em tarifas nacionais e tarifas internacionais, você encontrará os valores dos mais variados produtos e serviços prestados pelos Correios.”

Não procede, por conseguinte, a alegação de que a contrapartida dos usuários seja a taxa, haja vista que a Lei Postal define como preços e tarifas o valor a ser cobrado dos adquirentes dos serviços prestados pela empresa.

A contrário *sensu* do argumento da Impugnante, de que a CF/88 recepcionou Decreto-Lei n.º 509/69, que dispõe sobre sua criação, estendendo a ela os privilégios concedidos à Fazenda Pública, inclusive em relação à imunidade tributária, o já transcrito § 1º, do art. 173 da Carta Magna determina à empresa pública e outras entidades que explorem atividade econômica todas as obrigações inerentes às empresas privadas, inclusive trabalhistas e **tributárias**.

Também o Decreto que regulamenta o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas considera as empresas públicas como contribuintes e lhes impõe normalmente a carga de impostos e contribuições federais, indicando por si só a não recepção do referido Decreto-Lei pela Constituição Federal de 1988.

Portanto, a EBCT não está amparada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI, alínea "a" da CF/88, já que desenvolve atividade econômica, cujos serviços são remunerados por meio de preço/tarifa.

Cabe ressaltar ainda, que a legislação tributária do Estado de Minas Gerais não contempla as prestações realizadas pela Impugnante com o benefício

da isenção, conforme previsto no art. 6º do RICMS/96, c/c Anexo I do mesmo Regulamento.

Dessa forma, não há dúvida que o serviço prestado pela Impugnante é fato gerador do imposto, nos termos do art. 2º, inciso X do RICMS/96 e art. 6º, inciso X da Lei n.º 6.763/75.

No que concerne a invocada inconstitucionalidade da Lei n.º 6.763/75, vale ressaltar a limitação da competência do órgão revisor administrativo, estatuída no art. 88, I, da CLTA/MG.

Portanto, legítimas as exigências fiscais, inclusive a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei n.º 6.763/75, uma vez que a Autuada promoveu a prestação de serviço de transporte sem emissão de documento fiscal.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o requerimento de juntada do expediente apresentado em 10/08/04, por constituir-se em documento de domínio público. No mérito, por maioria de votos em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava improcedente. Sustentou oralmente pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Benedito Miranda e pela Impugnante o Dr. Mário Márcio de Souza Mazzoni.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre a imputação fiscal de prestação de serviço de transporte desacobertada documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS devido relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2002. Exige-se ICMS, MR e MI (20%) prevista no artigo 55, inciso XVI, da Lei n.º 6.763/75.

Inicialmente destacamos nossa concordância com a decisão no que tange ao indeferimento do requerimento de juntada dos documentos apresentados em 26 de abril de 2004, bem como quanto a rejeição das prefaciais argüidas pela Impugnante, motivo que nos conduz a não abordar tais matérias neste voto.

Partimos pois para a análise do mérito nos atendo aos fatos e fundamentos que destoam da decisão majoritária.

A Impugnante, por meio de seus procuradores regularmente constituídos, argüi em sua defesa a ausência de distinção quanto aos objetos transportados que podem ou não ser passíveis de tributação.

Efetivamente não se vislumbra dos presentes autos tal distinção. Acreditamos que esta questão não é suficiente para a nulidade do lançamento em discussão, mas realmente compromete os valores apurados, pois, ainda que considerássemos a própria imputação fiscal, prestação de serviços de transporte, que é objeto da contenda, os objetos transportados têm impacto direto na quantificação do serviço e é sabido que várias operações gozam de benefícios fiscais ou mesmo têm tributação diferenciada.

Acrescente-se que não se pode acatar a argumentação do Fisco neste ponto ao observar que tal procedimento não foi realizado em decorrência da Impugnante não emitir documentos fiscais em suas prestações. Primeiro devemos considerar o posicionamento da Defendente no sentido de acreditar não ser necessário tal procedimento face à sua condição. Ademais, é importante ressaltar, que a Fiscalização tem o dever de buscar os valores efetivamente devidos e só a partir destes formalizar o lançamento. Configurar-se ai o primeiro ponto que nos conduz a divergir da decisão majoritária.

No que tange a questão da imunidade ressaltada pela Impugnante entendemos assistir-lhe razão. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, é pessoa jurídica que faz jus a imunidade tributária, amparada pelo preceito constitucional que trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, ou seja, veda à União Federal, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem impostos sobre a renda, serviços e patrimônio uns dos outros, portanto, incabível a cobrança por não poder a Impugnante figurar no pólo passivo da cobrança do ICMS, conforme estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

“Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

VI – instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

.....”

A imunidade configura-se como impossibilidade de incidência, decorrente do próprio texto constitucional. Assim ela atinge o próprio ente público tributante dotado de poder impositivo. Desta forma, ainda que o queira o poder tributante está afastado da possibilidade de tributar. Afigura-se a imunidade como uma limitação ao direito de tributar.

Um vez que a Impugnante é uma Empresa Pública da Administração Indireta Federal, enquadra-se na imunidade prevista no artigo retrotranscrito.

Permitimos nos valer da lição do Mestre Geraldo Ataliba apresentada na peça de defesa, a saber:

“A Constituição distingue as empresas estatais em (b) que prestam serviço público das (a) que exploram atividade econômica. Ficou claro que as do grupo (b) são delegadas da pessoa política (União, Estado e Municípios) titulares do dever-poder de prestar ditos serviços. Seu regime jurídico será sempre o da Administração Direta, regime jurídico-administrativo, com as derrogações que a lei especifica de criação de cada entidade estabelecer, atribuindo-lhes regras, mais ou menos extensas, típicas do Direito Privado, na medida da conveniência que o legislador que cria a entidade veja, discricionariamente, no caso. Levam consigo, pois, como instrumento de seu correto desempenho, todos os meios, prerrogativas e potestades inerentes ao serviço público. Estas emanam da constituição e nem a lei pode afastar sua presença”

.....

“No caso das entidades do tipo exploradoras de atividade econômica, aplica-se o art. 173, com suas exigências: criação só em caráter excepcional; igualdades, relativamente às empresas privadas (§1º); proibição de privilégio e favorecimento (§2º). Igualdade quase absoluta com as entidades criadas pelas particulares, para a “exploração de atividade econômica”. É que, nesse caso, exploração de atividade econômica, o princípio informador da postura constitucional é a livre concorrência (art. 170, IV), decorrente da livre iniciativa, que supõe a prevalência da lei de mercado”.

Também reportamo-nos à Impugnação apresentada para buscar os ensinamentos do doutrinador Celso Antônio Bandeira de Mello, sobre o real enquadramento da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos como prestadora de serviço público:

“Assim, ao mencionar “exploração de atividade econômica”, o legislador do Executivo Federal não pode ter tido em mira o contraditório entre “serviço público” e “exploração de atividade econômica” que é dissertação estritamente jurídica e, portanto, demasiado sutil para a percepção dos tecnoburocratas que dantes

engendraram os decretos-leis e hoje fabricam “medidas provisórias”. Aliás, se tivessem tal esclarecimento, as expressões sub examine deporiam ainda muito mais gravemente contra eles, visto que, então como hoje, existiam e existem inúmeras e importantíssimas empresas públicas (como a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, por exemplo, que coordena todo este setor no País), as quais são prestadoras de serviços públicos, como resulta diretamente da Constituição”

Assim conclui-se que o serviço público é a atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Nesta linha julgamos importante explicitar os termos contidos na Constituição Federal de 1988, dentro do Título III (Da Organização do Estado), Capítulo II (Da União), *in verbis*:

“Artigo 21 – Compete a União:

.....

X – manter o serviço postal e o correio aéreo nacional;

.....

XI – explorar, diretamente ou mediante concessão a empresa sob controle acionário estatal, os serviços telefônicos, telegráficos, de transmissão de dados e demais serviços públicos, de transmissão de comunicações, assegurada a prestação de serviços de informações a entidades de direito privado através da rede pública de telecomunicações explorada pela União.”

Cumprindo o mandamento constitucional temos a Lei n.º 6.538/78, que dispõe sobre o serviço postal, estabelecendo:

“Artigo 2º - O serviço postal e o serviço de telegrama são explorados pela União, através de empresa pública vinculada ao Ministério das Comunicações.

.....

Artigo 4º - É reconhecido a todos o direito de haver a prestação do serviço postal e do serviço de telegrama. Observado as disposições legais e regulamentares.”

Pelos dispositivos retrotranscrito configura-se pois que a União é a responsável, através de empresa pública, pela exploração dos serviços postal e de telegrama.

Cabe ressaltar que, por ser da iniciativa privada o desenvolvimento de atividades econômicas, o Estado somente poderá atuar nessa área quando houver relevante interesse público ou por imperativos de segurança nacional de conformidade com as disposições constantes do artigo 173 da Constituição Federal de 1988.

O que designa serviço público é a atividade, que, pela ordenação constitucional, é própria do Estado, diversamente da exploração de atividade econômica, que é própria do setor privado.

Mais uma vez tomamos os dizeres da Impugnação para citar Geraldo Ataliba, que assim leciona:

“A esse respeito, acresça-se que, desde a Constituição de 1891 que se atribui à União o poder-dever ou o dever-poder de manter o serviço postal e o correio aéreo nacional, porque interessa a toda a coletividade. O fundamento e a razão de ser da instituição do serviço (público) postal é, pois, a necessidade de preservar direitos e garantias fundamentais assegurados na própria Constituição, como bem ressalta RUI CIRNE LIMA.” (Princípios de Direito Administrativo, RT. 5ª ed., p. 82)

A própria Constituição (desde a de 1891) qualificou o serviço postal, como serviço público, dado que essa atividade é, na correta interpretação constitucional, um dever do Estado em face de toda a população brasileira.

Lembramos que o legislador constitucional assim o fez, visando assegurar o direito de todos à utilização do serviço de postagem e o segredo, inserido no capítulo dos direitos e garantias fundamentais (artigo 5º, inciso XII, da Constituição Federal de 1988).

Ainda buscando as normas constitucionais, encontramos o artigo 22, inciso V, da Constituição Federal de 1988, que estabelece caber à União Federal, de forma privativa, legislar, entre outras matérias, sobre o serviço postal.

Por ser de estrita competência, a **Lei nº 6.538/78**, define o serviço postal e de telegrama:

“Artigo 7º - Constitui serviço postal o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas definido em regulamento.

Parágrafo 1º - São objetos de correspondência.

I- carta;

II - cartão-postal;

- III - impresso;
- IV - cecograma;
- V - pequena encomenda.

Parágrafo 2º - Constitui serviço postal relativo a valores:

- I - remessa de dinheiro através de carta com valor postal;
- II - remessa de ordem de pagamento por meio de vale postal;
- III - recebimento de tributos, prestações, contribuições e obrigações pagáveis à vista, por via postal.

Parágrafo 3º - Constitui serviço postal relativo a encomendas a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal.

.....

Artigo 25 – Constitui serviço de telegrama o recebimento, transmissão e entrega de mensagens escritas, conforme definido em regulamento.”

Citada Lei fixa o monopólio de serviços postais e telegráficos, como:

“**Artigo 9º** - São explorados pela União, em regime de monopólio, as seguintes atividades postais:

- I – recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior de carta e cartão-postal;
- II – recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior, de correspondência agrupada;
- III – fabricação, emissão de selos e de outras fórmulas de franqueamento postal.

.....

Artigo 27 – O serviço público de telegrama é explorado pela União em regime de monopólio.”

Os artigos 8º e 26º da Lei nº 6.538/78, definem, inclusive, o que vem a ser atividades correlatas ao serviço postal, *in verbis*:

“**Artigo 8º** - São atividades correlatas ao serviço postal:

I – venda de selos, peças filatélicas, cupons-resposta internacionais, impressos e papéis para correspondência;

II – venda de publicações divulgando regulamentos, tarifas, listas do Código de endereçamento e outros assuntos referentes ao serviço postal;

III – exploração de publicidade comercial em objetos de correspondência.

.....

Artigo 26 – São atividades correlatas ao de telegrama:

I – venda de publicações divulgando regulamento, normas e tarifas, e outros referentes ao serviço de telegrama;

II – exploração de publicidade comercial em formulários de telegrama.”

Os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União, através da Impugnante, por força do estabelecido no artigo 9º da Lei n.º 6.538/78, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem ser prestados por particulares.

Mas, pela interpretação do artigo 21, inciso X da Constituição Federal de 1988 é forçoso frisar que cabe à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais, visto o preceituado no artigo 7º da Lei n.º 6.538/78.

Pelo exposto entendemos que os serviços de encomendas e valores são serviços públicos.

Com a edição do Decreto-Lei nº 200/67, a Administração Federal implantou em seu bojo um processo seletivo de descentralização, tendo como objetivo uma maior celeridade no desempenho das funções de seus órgãos.

Para cumprir o proposto pelo Decreto-Lei nº 200/67, principalmente no previsto em seu artigo 4º, inciso II, foram criadas Autarquias, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista.

Nesta linha acreditamos que a natureza jurídica da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, é de empresa pública.

Empresa pública, segundo o Decreto-Lei nº 200/67, alterado posteriormente pelo Decreto/Lei nº 509/69, é “a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, criada por lei para a exploração de atividade econômica administrativa, podendo revestir-se de qualquer das formas de direito.”

Na realidade a empresa pública poderá desempenhar duas atividades distintas, ou seja, explorar uma atividade econômica, ou, então, prestar um serviço público, como é o caso da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

Nos termos do preceituado no Decreto-Lei nº 200/67, foi extinto o Departamento de Correios e Telégrafos e como consequência, foi criada a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, através do Decreto-Lei nº 509/69, tendo como objetivo a exploração dos serviços de postagem, em nome da União Federal e em regime de monopólio.

Como consequência, nos termos do artigo 6º, parágrafos 1º, 3º e 4º do Decreto-Lei nº 509/69, o capital da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é constituído pela União Federal, inclusive bens móveis, imóveis, valores, direitos, podendo, ainda, este capital ser aumentado pelo Poder Executivo, através de recursos com origem orçamentária.

Por todo o exposto, entendemos que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é imune ao ICMS, conforme artigo 150 da Constituição Federal de 1988, por ser prestadora de serviços públicos, por delegação da União Federal.

Desta forma e dada a vinculação dos serviços destacada na peça de Defesa uma vez que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos não pode se negar a atender a demanda, não se aplica a equiparação indiscriminada da Impugnante àquelas entidades que desenvolvem atividade econômica, pois esta presta serviço público.

Frisamos neste momento a decisão, constante da Impugnação, prolatada em 02 de setembro de 1998, quando o Tribunal Regional Federal da 1ª Região reconheceu a validade e aplicabilidade do Decreto Lei n.º 509/69, e confirma sua recepção pela atual Carta Magna, sendo oportuna a transcrição da ementa conforme se segue:

“EMENTA – PROCESSUAL TRABALHISTA EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS, IMPENHORABILIDADE DOS BENS. DECRETO-LEI 509/69. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988.

1. O Decreto-Lei 509/69 (sic) foi recepcionado pela atual Constituição pois esta estabeleceu que o serviço postal é monopólio da União (inciso X do art. 21). Assim, é plenamente aplicável a regra da art. 12 do mencionado decreto-lei.

2. Agravo provido.”

Tem razão o agravante. O art. 10 da Constituição Federal, em seu inciso X, determina competir à União a manutenção do serviço postal e do correio aéreo nacional. O serviço realizado pela empresa agravante constitui, assim, monopólio da União Federal, de sorte que torna-se inaplicável à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos a regra estatuída no § 1º do art. 173 da Carta Magna.”

É importante lembrar ainda a atividade desenvolvida pela Impugnante não pode ser confundida com serviço de transporte executado por particulares pois, para estes existe a livre concorrência enquanto que para ela há obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros ao preço definido por Órgãos do Governo Federal.

Ademais inexistente legislação estadual de regência do ICMS qualquer referência ao Serviço Postal como fato gerador de ICMS, e, por conseguinte, a obrigação acessória que gerou a penalidade seria de todo indevida, já que não estaria obrigada a exigir nota fiscal.

Ressaltamos ainda que, por força dos artigos 314 a 316 do Anexo IX do RICMS/96, a Defendente era beneficiária de regime especial de tributação, que a eximia de escriturar os livros de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

20 - RESTITUIÇÃO ICMS

Acórdão: 16.109/04/2ª - (Publicado no “MG” de 17/02/05)

EMENTA

RESTITUIÇÃO DE ICMS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - TRANSFERÊNCIA - SAÍDA COM VALOR SUPERIOR AO CUSTO. Pedido de restituição de ICMS, argüido como recolhido a maior, nos períodos de 1996 e 1997, em virtude de adoção de base de cálculo indevida, com a redução prevista no art. 44, IV, “a.3.2.2”, RICMS/96, posto que esta seria inaplicável ao caso concreto, qual seja, nas transferências para estabelecimento do contribuinte situado em outra unidade da Federação. Falta de comprovação do custo da mercadoria além de falta de comprovação de que teria assumido o encargo financeiro,

segundo o artigo 166, Código Tributário Nacional. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O contribuinte qualificado supra, por intermédio de procurador regularmente constituído pleiteou junto à Administração Fazendária de São João Del Rei, mediante requerimento próprio (fls. 02), restituição de ICMS, argüido como pago indevidamente no valor de R\$ 1.212.118,37.

Instruído regularmente o pedido, a Superintendência Regional da Fazenda - V emitiu parecer fundamentado, pelo indeferimento do mesmo (fls. 9320 e segs).

A Sra. Chefe da AF de São João Del Rei decidiu pelo indeferimento do pedido (fls. 9347), com fundamento no citado parecer.

Inconformada com o despacho citado supra, a Requerente oferece Impugnação **intempestamente** (fls 9351 e segs), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Apesar do prazo de 30 (trinta) dias para impugnação ter se expirado no dia 07/02/03, a Autuada somente apresentou sua Impugnação em 19/08/03, após o decurso do prazo regulamentar, conforme atesta o carimbo de protocolo firmado no documento de fl. 9351.

Por esse motivo, a AF de São João Del Rei lavrou o *Ato Declaratório de Intempestividade* de fls. 9367, do qual a Autuada teve ciência em 25/08/03, por meio do AR de fls. 9369.

Irresignada com a lavratura do *Ato Declaratório de Intempestividade*, a Autuada apresentou, no prazo legal, a Reclamação de fls. 9370.

Entretanto, não tendo havido apresentação de impugnação no prazo regulamentar, nem comprovado a Reclamante a ocorrência de quaisquer dos fatos elencados no art. 102 ou 103 da CLTA/MG, decidiu a Auditoria Fiscal indeferir a Reclamação interposta (fls. 9378).

Inconformada com a decisão da Auditoria Fiscal de indeferir sua Reclamação contra a lavratura do *Ato Declaratório de Intempestividade*, a Agravante interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 9382), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Em parecer fundamentado de fls. 9396 e seguintes, a Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, opinando pelo não provimento do Recurso de Agravo.

A e. Terceira Câmara de Julgamento, em seção realizada em 26 de novembro de 2003, à unanimidade, negou provimento ao Recurso de Agravo. Todavia, também com aprovação total de seus membros, decidiu pela relevação

da intempestividade da Impugnação, considerando-se o teor do art. 22 da Lei nº 13.470/00.

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 9406 a 9416, refuta as alegações da defesa.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 9.419/9.431, opina pela improcedência da Impugnação.

Em sessão de julgamento de 14/07/04, a 2ª Câmara deferiu juntada de documentos requerida pela Impugnante, determinando abertura de vistas ao Fisco (fls. 9.440).

O Fisco se manifesta às fls. 9.667/9.670 e a Auditoria Fiscal às fls. 9.671/9.672.

DECISÃO

Trata-se de pedido de restituição de ICMS, supostamente recolhido a maior, nos períodos de 1996 e 1997, em virtude da adoção indevida da base de cálculo, com a redução prevista no art. 44, IV, "a.3.2.2", RICMS/96, posto que esta seria inaplicável no caso concreto, qual seja, nas transferências para estabelecimento do contribuinte situado em outra unidade da Federação.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Inicialmente, é imperioso destacar que não são matéria da lide: a existência de um auto de infração levado a efeito pela Fiscalização paulista, estornando os créditos excessivamente lá aproveitados, em virtude da situação descrita no pedido, a procedência de seus fundamentos e o pagamento efetivado pelo estabelecimento situado naquele Estado (fls. 164).

Acresça-se que dentre as hipóteses que ensejam a repetição do indébito tributário, realmente está o pagamento de tributo a maior que o devido em face da legislação aplicável.

Entretanto, não se pode olvidar, no caso vertente, da impossibilidade de atendimento do pleito de restituição em função do que dispõe o art. 166 do CTN/66, que exige a prova da assunção do ônus financeiro ou a autorização do terceiro que o assumiu para o recebimento. Vale a transcrição do dispositivo:

Art. 166 – A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo

Com relação à natureza jurídica do ICMS, é cediço que se está a tratar de um imposto indireto. Conforme ensinamentos da Professora Misabel Derzi, na atualização da obra “Direito tributário brasileiro”, de Aliomar Baleeiro (pp. 886-893), a “Constituição de 1988, como se percebe pela singela leitura dos arts. 153 § 3º e 155, § 2º, I, não autoriza que o ICMS onere o contribuinte de iure. Ao contrário, por meio do princípio da não-cumulatividade, garante que o contribuinte, nas operações de venda que promova, transfira ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, possa ele creditar-se do imposto que suportou nas operações anteriores. A Lei Fundamental somente se concilia com um só entendimento: o ICMS não deve ser suportado pelo contribuinte (comerciante, industrial, produtor ou prestador de serviço). Se o consumidor é o único que não tem o direito de crédito, correspondente ao imposto suportado, em suas aquisições, então a ordem jurídica supõe que sofra a repercussão (jurídica) do tributo.”

A permissão legal do artigo 166 do Código Tributário Nacional não foi superada no caso dos autos. Veja-se que o Supremo Tribunal Federal, já em 03 de outubro de 1969, aprovou a Súmula nº 546, com o seguinte enunciado:

Súmula nº 546. Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido, por decisão, que o contribuinte de jure não recuperou do contribuinte de facto o quantum respectivo.

É fácil perceber que os consumidores finais do caso em tela suportaram o dito encargo, posto que, à época própria, o estabelecimento paulista recebeu as mercadorias com tal “excesso de imposto” e, por conseguinte, a eles transferiu a mesma quantia no preço praticado. Não foi produzida qualquer prova em sentido diverso.

Também resta inatacável que a lavratura e a quitação do auto de infração expedido pelo Fisco paulista não possibilitaram aos consumidores finais qualquer ressarcimento de valores, já que, se os valores de transferência deveriam ser, em tese, menores, o preço final praticado também o seria. Contudo tal não se deu no mundo fático. Continuaram, por isso, a ser os que sofreram os encargos financeiros da tributação, mesmo com a quitação do auto de infração. A questão, é conclusivo, se circunscreve na redução do imposto a pagar ao Estado de São Paulo.

Pode-se cronologicamente construir assim a questão: o Estado de Minas Gerais se locupletou de valores indevidos de ICMS nas discutidas saídas em transferência para o estabelecimento paulista; tal excesso, indiscutivelmente transferido, reduziu o ICMS recolhido ao Erário daquele Estado, mas não deixou de ser componente do preço cobrado dos destinatários finais, os consumidores; o lançamento de ofício, efetuado posteriormente pelo Fisco do destino, sanou a redução indevida do imposto para São Paulo, mas não compensou o encargo sofrido pelos consumidores finais.

Assim, uma vez caracterizada a repercussão do ICMS em exame, nada obstante o pagamento do Auto de Infração ao Estado destinatário dos produtos, incabível o deferimento do pedido, donde se confirma o acerto da conduta da Administração.

Não se encerram neste ponto os problemas que levam ao descabimento do pedido, apesar de serem mais que suficientes para justificar o indeferimento. Ainda que superada esta barreira, aparentemente intransponível, outros detalhes chamam a atenção.

O primeiro deles, parcial, é o transcurso do prazo para o exercício do direito de repetição. Como é sabido, a matéria está disciplinada no art. 168 do Código Tributário Nacional. Leia-se:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

A hipótese dos autos encontra fundamento no art. 165, I, que diz:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Combinando os dois artigos, verifica-se que o crédito tributário, *in casu*, extinguiu-se através do pagamento antecipado (art. 156, VII do CTN/66). Assim bem lembrou o Fisco em sua Manifestação Fiscal (fls. 9408):

“A empresa requerente, no exercício de 1996 estava obrigada ao recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da apuração, assim sendo, observados os preceitos legais impostos pelo Código Tributário Nacional, foi desconsiderado liminarmente o pleito referente aos meses de janeiro a outubro de 1996.”

“Esclarecendo. A requerente protocolizou o pedido em 27 de dezembro de 2001, conforme descrito em fls. 02 do presente. Ora, retroagindo 5 anos, como preceitua a Lei Complementar, apontaríamos em dezembro de 1996, como o pagamento do imposto vencido naquele mês refere-se à apuração do mês

imediatamente anterior, ou seja novembro de 1996, concluímos que o direito à restituição concernente aos meses antecedentes decaiu..."

Assim, ainda que se verificasse a ausência da repercussão, o que não se dá no caso presente, os valores pretendidos relativamente ao período entre janeiro e outubro de 1996 não mais poderiam ser restituídos.

Nem se queira aqui sustentar o já famoso prazo decenal para a repetição do indébito tributário. É de domínio público que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça não se deu de maneira excessivamente ampla, mas deve ser abordada com reserva, posto que teve origem em pedidos de restituição de empréstimo compulsório sobre combustíveis, com fundamento em declaração de inconstitucionalidade por decisão plenária do STF. O indiscutível Alberto XAVIER já asseverara:

"No que concerne propriamente à contagem do prazo para pleitear a restituição de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação com base em outros fundamentos, a orientação consagrada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça não merece ser acolhida." (Alberto Xavier, A contagem dos prazos no lançamento por homologação, in Revista Dialética de Direito Tributário n.27, p. 7-13).

Assim, a contagem do prazo previsto no art. 168 do CTN, de cinco anos para a repetição, conta-se do pagamento indevido do tributo, conforme fundamentos acima expostos.

Por outro lado, o débito a maior argüido pela Requerente, neste Estado, corresponde à diferença entre a adoção dos critérios previstos na legislação para formação do custo do produto e o praticado pela petionária, ou seja, 75% do valor de venda no varejo.

Para a aferição dos valores, o Fisco promoveu sucessivas diligências, desde a formação do presente processo, referente ao pedido de restituição, sem lograr sucesso em seu intento.

O Fisco buscou, ainda, levantar os custos conforme preceituado na legislação, uma vez mais não lhe sendo possível a verificação.

Nesse sentido, constatou-se irregularidades na escrituração da Requerente que inviabilizaram a verificação do custo da mercadoria produzida. A primeira irregularidade se refere à escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Trata-se de livro obrigatório, conforme arts. 497 a 509 do RICMS/91 e arts. 175 a 187 do Anexo V do RICMS/96. Todavia tais livros foram entregues *"em total desacordo com a legislação, ou seja, sem o devido visto da repartição fiscal e com lançamentos estranhos e incompletos"*, conforme relatado pelo ilustre Fiscal de Tributos.

Tal também se dera com os "Mapas de Recebimento de Leite". Referidos mapas também têm sua previsão na legislação tributária.

O rigor decorre da possibilidade dada pelo legislador de dispensa de emissão de documento fiscal no transporte do leite, do estabelecimento produtor para associação de produtores, cooperativa, comerciante atacadista ou indústria de laticínios, estabelecidos no Estado, desde que realizado pelo produtor rural ou por transportador munido de credenciamento fornecido pelo destinatário e visado pela Administração Fazendária a que esteja circunscrito, para, em seu nome, recolher o leite nos postos de entrega (art. 223 do Anexo IX do RICMS/96).

Diante das irregularidades apontadas e relatadas na Manifestação Fiscal de fls. 9409 a 9411, não se pode impor ao Fisco a aceitação dos valores apresentados pela empresa. A requerente, ora Impugnante, em nenhum momento comprova o custo de produção para fazer jus ao pedido em comento.

Veja-se, ainda, que sequer os demonstrativos trazidos pela interessada podem legitimar o pedido. A Fiscalização de Tributos bem observa que as quantidades apuradas nos livros não guardam pertinência com as informadas nos relatórios que embasam o pedido. Acresça-se a constatação de erros que podem ser ditos grosseiros, considerando-se, por exemplo, as quebras de estoque como componentes de soma nos estoques finais (vide fls. 9410).

Pode-se notar que às fls. 9393 a Impugnante requer os acréscimos de juros e “correção monetária plena”. Vale destacar que, a teor do previsto no art. 93 da Parte Geral do RICMS/96, para fins de restituição, a atualização monetária somente se dará até 31 de dezembro de 1997, segundo os mesmos critérios adotados para a atualização dos créditos tributários do Estado.

Em relação à juntada dos documentos referentes ao Auto de Infração do Fisco paulista, o que se constata é que aquele Fisco utilizou de sua legislação, no que concerne à formação do custo da mercadoria, para imputar ao estabelecimento paulista creditamento a maior de imposto, do qual a legislação competente para definição da base de cálculo era e continua sendo a mineira.

Verifica-se, pois, que a empresa deu quitação a crédito tributário paulista que, a princípio, partiu de valores cuja competência para sua definição cabiam à legislação e ao Fisco mineiros.

Dessa forma, não estando presentes no pedido todos os requisitos e pressupostos materiais necessários ao seu deferimento, conclui-se pela improcedência da Impugnação apresentada.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a Impugnação.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA. Pedido de restituição de quantia paga através do DAF 04.307.686-27, referente a autuação efetuada no trânsito, sob a acusação de transporte de mercadorias desacobertadas de documento fiscal hábil, haja vista que a nota fiscal apresentada ao Fisco foi desclassificada, por ser considerada inidônea, nos termos do artigo 134, inciso VIII, do RICMS/02. Contudo, a constatação de rasura tão-somente na data de saída não configura hipótese de inidoneidade documental, sendo, pois, ilegítimas as exigências fiscais lançadas no DAF. Reconhecido, portanto, o direito à restituição da quantia pleiteada. Impugnação procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

O ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição da importância de R\$ 5.249,75, ao argumento de que recolheu aos Cofres Públicos indevidamente referida quantia, através de DAF por alegação de desclassificação da nota fiscal.

O Delegado Fiscal/Uberaba, em despacho de fl. 14, decide indeferir o Pedido, por acreditar que o ilícito fiscal foi plenamente caracterizado e a autuação regular.

Inconformado com a decisão supra, o Requerente, tempestivamente, apresenta Impugnação de fls. 17/23, aos argumentos que se seguem:

- o Fisco deixou de considerar sua péssima caligrafia, pois é pessoa simples e de pouca instrução, e, no momento de preencher a data da saída da mercadoria teve dificuldade para fazê-lo, daí a rasura;

- o transporte se fazia acompanhado de documento fiscal de entrada, devidamente emitido pela empresa destinatária das mercadorias, preenchido nos moldes da legislação estadual vigente;

- os agentes fiscais desconsideraram os argumentos apresentados, exigindo o pagamento do tributo e multas, sob pena de apreensão de bovinos, o que lhe acarretaria prejuízos ainda maiores, à vista da perda de peso das rezes ou até mesmo a morte de alguns animais. Esta foi a razão de ter efetuado o pagamento das exigências indevidas, muito embora tenha insistido, sem êxito, para que o Fisco emitisse, ao invés do DAF, o Auto de Infração;

- a própria chefia do Posto Fiscal Autuante admitiu que o Agente Fiscal agiu com exagero ao desclassificar a nota fiscal, quando faz lembrar o

dispositivo regulamentar capitulado pelo Fisco faz menção à rasura nas datas de emissão e saída, concomitantemente, o que não ocorreu no caso em análise;

- a acusação de reaproveitamento de documento fiscal é mera presunção, desprovida de qualquer prova de reutilização;

- o Autuante supervalorizou o gado e, sem qualquer critério, deixou de considerar como base de cálculo o valor consignado na nota fiscal, que representa o valor real da operação;

- é indevida a aplicação das multas por não restar caracterizada a possibilidade de desclassificação da nota fiscal, impondo-se o reconhecimento do direito à restituição pleiteada;

- cita o Acórdão nº 16.109/03/1ª que, em autuação oriunda de desclassificação de nota fiscal por rasura nas datas de emissão e saída excluiu a multa isolada do artigo 55, inciso X da Lei nº 6.763/75, por entender inaplicável à espécie;

- no caso dos autos sequer há motivo para a desclassificação, vez que rasuras devem ocorrer, concomitantemente, nas datas de emissão e saída e não somente na data de saída, como é o caso dos autos.

Ao final pede a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 26/27, refutando as alegações da Impugnante:

- ficou evidenciado o reaproveitamento da nota fiscal, ou seja, uma segunda viagem com o mesmo documento;

- além de verificar a rasura na data de saída, constatou que as condições do veículo não apresentavam indícios de longa permanência do gado em seu interior, restando claro que os bovinos não teriam sido embarcados há 3 dias da abordagem, ou seja, na data da emissão da nota fiscal caracterizando carregamento recente, compatível com a data da saída constante do documento fiscal;

- não lhe restou dúvida de que a operação estava sendo realizada com documento já utilizado, motivo que ensejou a lavratura do DAF ora combatido;

- a base de cálculo adotada foi o preço vigente na região, o que sequer foi contestado pelo sujeito passivo;

- da análise da via fixa da nota fiscal, solicitada ao emitente, teria constatado que o campo destinado à indicação da data de saída se encontrava em branco, comprovando, pois que a data mencionada na primeira via foi aposta pelo motorista, comprovando reaproveitamento.

Por fim requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 32/36, opina pela procedência da Impugnação.

DECISÃO

O presente Processo Tributário Administrativo versa sobre Pedido de Restituição da importância de R\$ 5.249,75, referente a ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, ao argumento de que recolheu indevidamente aos Cofres Públicos referida quantia, através de DAF 04.307.686-27 (fl.04), em face do erro flagrante na autuação sob alegação errônea de transporte desacobertado de documento fiscal hábil visto que a Nota Fiscal apresentada foi incorreta desclassificada.

Frise-se pela importância que de acordo com os autos, o Pedido de Restituição versa sobre valor recolhido pelo Requerente a título de ICMS, MR e MI em face do transporte de 20 (vinte) cabeças de gado bovino, destinado ao abate, desacobertado de documento fiscal hábil.

Da análise dos autos verificamos que o documento fiscal apresentado pelo Impugnante foi considerado inidôneo pela fiscalização e, conseqüentemente desclassificado nos termos do inciso VIII do artigo 134 do RICMS/02, acarretando o desacobertamento do transporte por força do inciso I do artigo 149 do RICMS/02.

A desclassificação da nota fiscal decorreu da rasura existente na data de saída da nota fiscal. Entretanto, convém destacar o que dispõe o inciso VIII do artigo 134 do RICMS/02, que fundamentou o procedimento fiscal:

“Art. 134 – Considera-se inidôneo o documento fiscal:

.....

VIII – sem datas de emissão e saída, com datas de emissão e saída rasuradas ou cujas datas de emissão ou de saída sejam posteriores à da ação fiscal;

.....” (grifo nosso)

Como podemos perceber, em relação à rasura, somente pode ser considerado inidôneo o documento fiscal que contém rasuras tanto na data de emissão quanto na data de saída. Devemos nos ater na análise desta norma à necessidade da estrita correlação entre o tipo elencado na norma e a conduta do contribuinte. E, na hipótese em exame a rasura foi detectada apenas na data de saída, não restando configurada a situação descrita no inciso transcrito acima e, por conseqüência, não caracterizado o desacobertamento do transporte da mercadoria.

Acrescente-se que, diante da ausência de inidoneidade do documento fiscal que acompanhava as mercadorias transportadas, também não há que se falar em desacobertamento do transporte nem em irregularidade fiscal que ensejasse recolhimento do imposto e multas no Posto Fiscal.

Assim, não restando caracterizada a inidoneidade documental apontada pelo Fisco, nem a reutilização da nota fiscal, consideramos pertinente o Pedido de Restituição tendo em vista o recolhimento indevido aos cofres públicos da quantia constante do DAF nº 04.307.686-27.

Acrescente-se que, chamada a manifestar-se sobre o Pedido de Restituição, a Fiscalização passa a defender a tese do reaproveitamento do documento fiscal, argumentando que as condições do veículo permitiriam concluir que o gado não teria sido carregado na data da emissão do documento fiscal, mas sim na data da saída, a qual teria sido aposta pelo motorista, havendo portanto reutilização do documento.

Importante aqui explicitar que não há nos autos elementos capazes a suportar tal imputação. Ainda que a situação fosse outra, neste momento, no curso do processo em que se questiona a restituição, não é mais possível a alteração da imputação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente a Impugnação, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencido o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor), que a julgava improcedente.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Acórdão: 16.474/04/1ª - (Publicado no "MG" de 08/04/04)

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS. Indevida a restituição de importância paga em razão de parcelamento de crédito tributário, decorrente de importação de equipamento médico-hospitalar sem o recolhimento do ICMS devido, face as disposições contidas no item 5, do § 1º, do artigo 5º da Lei n.º 6.763/75 c/c § 3º, do artigo 217 da mesma lei, bem como em razão do Convênio ICMS 36/01 (que deu origem ao artigo 13 do Decreto n.º 41.861/01), determinar expressamente que o benefício nele previsto não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já recolhidas. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição da importância de R\$ 68.972,98, pois este valor foi recolhido em função do parcelamento de Auto de Infração lavrado em face da falta de recolhimento de ICMS na importação de equipamento médico-hospitalar e, o Decreto nº 41.982/01 cancelou os créditos tributários decorrentes da importação destes aparelhos por pessoas físicas e jurídicas. Desta forma, este valor foi indevidamente recolhido.

O Chefe da DF/Poços de Caldas, em despacho de fl. 33, decide indeferir o Pedido.

Inconformada com a decisão supra, a Requerente, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação de fls. 35/44, aos argumentos seguintes:

- apenas presta serviços médicos, estando sujeita ao recolhimento do ISSQN;

- adquiriu aparelho de ressonância magnética importado do exterior, tendo sido fiscalizada e autuada pela falta de recolhimento do ICMS devido por esta importação;

- através de parcelamento recolheu 15% do montante devido por referida operação e, em virtude da falta de pagamento teve seu débito inscrito em dívida ativa e, conseqüentemente foi parte de uma ação de Execução Fiscal;

- durante a instrução provou ser a cobrança indevida, além disso o Decreto nº 41.982/01 cancelou os créditos tributários oriundos de importação de aparelhos por pessoas físicas e jurídicas, com atividade de prestação de serviço, como é seu caso;

- aponta a inconstitucionalidade na exigibilidade do ICMS para a operação de importação;

- em razão de julgados do Supremo Tribunal Federal e do fato de que o crédito tributário e a inscrição em dívida ativa terem sido cancelados, os pagamentos efetuados foram indevidos, devendo assim haver a devolução dos mesmos devidamente corrigidos.

Por fim pede a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 46/48, alegando o seguinte:

- por força do artigo 88 da CLTA/MG o CC/MG não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade argüida na Impugnação;

- o artigo 13 do Decreto nº 41.982/01, citado pela Impugnante, trata da dispensa de créditos tributários constituídos ou não;

- nos termos do artigo 156 do Código Tributário Nacional o pagamento do crédito tributário é uma das modalidades previstas para sua extinção, assim, as parcelas quitadas extinguiram parte do crédito tributário;

- em face da quitação de parte do crédito tributário, só existiria valores a recolher para as parcelas vincendas e, somente elas foram alcançadas pelo Decreto mencionado acima;

- transcreve o artigo 165 do Código Tributário Nacional que traz as hipóteses de restituição do tributo e não engloba a pretensão da Impugnante;

- na ocasião do fato gerador, o imposto era devido pela Impugnante já que havia previsão legal para tal;

- o Decreto lembrado na Impugnação apenas dispensou os créditos tributários não tendo tratado da restituição dos valores que por ventura tivessem sido pagos.

Ao final pede a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal solicita diligências à fl. 52, para que seja sanada a irregularidade de representação existente, que resultam nas manifestações de fls. 55/56.

A Auditoria Fiscal, em parecer conclusivo de fls. 58/63, opina pela improcedência da Impugnação.

DECISÃO

O presente Processo Tributário Administrativo versa sobre Pedido de Restituição da importância de R\$ 68.972,98, paga pela Requerente mediante Parcelamento, a título de ICMS, em virtude da importação de equipamento médico hospitalar.

Inicialmente cumpre esclarecer que quanto aos argumentos apresentados pela Impugnante no tocante a seu entendimento de que o Estado de Minas Gerais extrapolou sua competência constitucional ao lhe cobrar ICMS não incidente na importação de bem por pessoa jurídica que exerce a atividade única de prestação de serviços, a análise destas alegações não se inclui na competência do órgão julgador administrativo, face as disposições expressas do artigo 88, inciso I da CLTA/MG.

O presente pedido de restituição originou-se do entendimento da Requerente de que a entrada prévia mais as quatro parcelas recolhidas no valor total de R\$ 68.972,98 tornou-se indevida face a edição do Decreto n.º. 41.982/01 (alterado pelos Decretos n.ºs 41.982/01 e 42.145/01) que, em seu artigo 13, dispensou todos os créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de importação de equipamento médico hospitalar, realizadas por pessoas físicas ou

pessoas jurídicas que exercem a atividade única de prestação de serviços, não havendo na hipótese repasse do encargo financeiro do imposto a terceiros.

Tendo em vista o indeferimento de seu pedido inicial, a Requerente apresentou Impugnação na qual aduz novamente que o Decreto n.º 41.861/01 fundamenta e autoriza sua restituição.

Cumpra esclarecer que embora a Impugnante se reporte sempre ao Decreto n.º 41.982/01, insta observar que a dispensa dos créditos tributários em referência deu-se inicialmente com a edição do Decreto n.º 41.861 de 12 de setembro de 2001, cujo artigo 13 surtiu efeitos de 13 de setembro de 2001 a 06 de dezembro de 2001, com a seguinte redação:

"Art. 13 – Ficam dispensados os créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de importação de equipamento médico-hospitalar, sem similar produzido no país, realizada até 08 de agosto de 2001, por clínica ou hospital, desde que observado o disposto no item 138 do Anexo I do RICMS e em resolução conjunta dos Secretários de Estado da Fazenda e da Saúde."

Aos 04 de outubro de 2001 foi editado o Decreto n.º 41.982, alterando o Decreto n.º 41.861/01, a saber:

"Art. 1º - O artigo 13 do Decreto n.º 41.861, de 12 de setembro de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 13 – Ficam dispensados os créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de importação de equipamento médico-hospitalar, sem similar produzido no país, realizada até 08 de agosto de 2001, por clínica ou hospital."

Por fim, aos 06 de dezembro de 2001, o Decreto n.º 42.145 alterou novamente a redação do artigo 13 do Decreto n.º 41.861/01, surtindo efeitos a contar de 07 de dezembro de 2001:

"Art. 6º - O artigo 13 do Decreto n.º 41.861, de 12 de setembro de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 13 – Ficam dispensados os créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de importação de equipamento médico-hospitalar, realizada até 08 de agosto de 2001."

É fato incontroverso que com a edição dos referidos Decretos ficaram dispensados os valores ainda vincendos do parcelamento relativo ao crédito tributário constituído referente ao não recolhimento do ICMS na importação de equipamento médico hospitalar.

A contenda permanece em relação ao alcance da "dispensa" prevista no artigo 13 do Decreto n.º 41.861/01.

A Impugnante entende que o crédito tributário é uno e que a desistência dos valores recolhidos em função de parcelamento fiscal importa também em desistência dos valores já recolhidos, o que, no seu entender, autoriza a restituição dos valores pagos, entendimento este contraditado pelo Fisco.

Segundo a tese defendida pela Impugnante, os valores objeto do presente pedido de restituição devem ser considerados indevidos tendo em vista o acordo homologado em função da dispensa prevista no Decreto n.º 41.861/01. Entretanto, não se pode extrair tal conclusão dos termos em que foi celebrado o referido acordo mesmo porque, estando o crédito tributário parcelado (ainda que inadimplido), a Fazenda Pública Estadual não poderia considerar os valores indevidos, primeiro porque o Decreto n.º 41.861/01 assim não o fez, apenas dispensou o recebimento e também porque o próprio pedido de parcelamento, anteriormente procedido pela ora Impugnante, importou em reconhecimento do débito, nos termos do inciso I, do artigo 21, da Resolução n.º 2.879, de 07 de novembro de 1997, que disciplinava, à época, o Sistema de Parcelamento Fiscal.

O que se revela como esclarecedor e determinante na análise do pleiteado direito à restituição das primeiras parcelas recolhidas, referente ao parcelamento outrora realizado, são as disposições contidas no Convênio ICMS n.º 36/01, de 06 de julho de 2001, que dispõe sobre a adesão do Estado de Minas Gerais ao Convênio ICMS n.º 05/98, que autoriza aos Estados que menciona a conceder isenção na importação de equipamento médico-hospitalar.

Por meio deste Convênio, ratificado nacionalmente no Diário Oficial da União de 09 de agosto de 2001, o Estado de Minas Gerais ficou autorizado a não exigir os créditos tributários correspondentes às operações de importação de equipamento médico-hospitalar ocorridas até a entrada em vigor do próprio Convênio que, conforme a Cláusula Terceira, se deu em 09 de agosto de 2001, razão porque a dispensa dos créditos tributários, prevista no Decreto n.º 41.861/01, referiu-se a operações de importação ocorridas até 08 de agosto de 2001.

O mesmo Convênio ICMS n.º 36/01 que concedeu a dispensa dos créditos tributários correspondentes às operações de importação de equipamento médico-hospitalar, previu no parágrafo único da Cláusula Segunda, de forma clara e incontestável, que o benefício então concedido, não autorizaria a restituição ou compensação de importâncias já recolhidas, motivo porque revela-se incabível a restituição ora pleiteada, *in verbis*:

“Cláusula primeira. Fica o Estado de Minas Gerais incluído nas disposições contidas no Convênio ICMS 05/98, de 20 de março de 1998.

Cláusula segunda. Fica a unidade federada autorizada a não exigir os créditos tributários correspondentes às operações de importação de equipamento médico-hospitalar ocorridas até a data da entrada em vigor do presente convênio.

Parágrafo único. O benefício previsto neste convênio não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já recolhidas.

.....”

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a Impugnação.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

21 - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Acórdão: 16.706/04/3^a - (Publicado no “MG” de 23/12/04)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - IMPERMEABILIZANTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Evidenciada a remessa de impermeabilizantes (Emulsão Asfáltica e Asfalto Diluído) por estabelecimento industrial do Estado de São Paulo a empresas consumidoras mineiras, sem retenção e recolhimento do ICMS/ST, devido a Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos dos artigos 302, inciso XI, § 1º, item 2, do Anexo IX, do RICMS/96 e 285, inciso XI, § 1º, item 2, do Anexo IX, do RICMS/02. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Relata o Auto de Infração que, mediante conferência de documentos e livros fiscais, relativos ao período de 01.01.2000 a 31.10.2003, foi constatado que a Autuada deixou de reter e recolher o ICMS/ST incidente sobre massa

asfáltica e asfalto diluído, para uso/consumo dos destinatários, referente a notas fiscais de sua emissão.

Considerou-se infringidos os seguintes dispositivos:

- Lei 6763/75: artigos 5º, §1º - 6; 6º, II; 13, §1º; 16, VI, IX e XIII; 22, III e §8º - 1; e 25.
- Decreto 38.104: artigos 1º, VII; e 2º, II e §1º - 1; Anexo IX – art. 302, XI e §1º - 2.
- Decreto 43.080: artigos 1º, VII; e 2º, II e §1º - 1; Anexo IX – art. 285, XI e §1º - 2.

Instruíram a peça acusatória os documentos de fls. 02 a 03 e 06 a 209.

Não se conformando com o lançamento efetuado, a Autuada apresenta, regular e tempestivamente, a Impugnação de fls. 211 a 213.

Carreou aos autos os documentos de fls. 214 a 228.

O Fisco refuta os argumentos de defesa, em Manifestação de fls. 231 a 241.

Pede a manutenção do feito.

DECISÃO

O processo ora em julgamento decorre da constatação de que a empresa autuada deixou de reter e recolher o ICMS/ST incidente sobre massa asfáltica e asfalto diluído, para uso/consumo de seus destinatários, referente a notas fiscais de sua emissão, ao período de 01.01.2000 a 31.10.2003.

Argumenta a empresa que efetuou o pagamento do imposto ao Estado de origem, São Paulo, não cabendo ao Estado de Minas Gerais qualquer exigência neste sentido.

Afirma que os destinatários das mercadorias não são contribuintes do ICMS e que as mesmas destinavam-se a uso próprio; donde não haveria de se falar em diferencial de alíquota.

Entende, por fim, não haver amparo legal para a imposição da substituição tributária.

Não se questiona, no caso, a competência do Estado paulista para impor a exação. Entretanto, verifica-se, através das cópias das notas fiscais – acostadas aos autos a fls. 16-194 -, que tratam as operações de venda de impermeabilizantes para pessoas físicas e/ou jurídicas (estas, em minoria, a fls. 72, 92, 120, 134, 189, 190) – em todos os casos, produtores rurais devidamente inscritos.

Vale anotar que se considera contribuinte do imposto qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

Dúvidas não há de que o produtor rural promove tais operações, com intuito mercantil, tendo por objeto produtos agro-pastoris – setor, hoje, em franco crescimento no país.

Para evidenciar esta caracterização, o Regulamento mineiro de 2002, expressamente, determina-a:

"Art. 55 – *omissis*

§ 4º - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

I - o comerciante, o industrial, o produtor rural e o extrator de substância mineral, fósil ou de produto vegetal";

(...)

Firmado que todos os documentos fiscais objeto da autuação destinam mercadorias a contribuintes do imposto, deveria ter sido adotada alíquota interestadual, conforme determina a alínea "a" do inciso VIII, do §2º, do artigo 155 da Constituição Federal.

"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele".

O inciso seguinte consagra ao Estado do destinatário a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

"VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual".

Nas operações *sub judice*, são mineiros os destinatários das mercadorias alienadas pela empresa paulista atuada. Cabe, pois, a Minas Gerais o diferencial de alíquota, consubstanciado exatamente na diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

A responsabilidade da empresa, pela retenção e recolhimento deste diferencial de alíquota, advém da norma do Convênio ICMS n.º 74/94, que "dispõe sobre regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química".

Em sua Cláusula primeira, tal convênio estabelece que:

Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.

X I	Impermeabilizantes	2707.91.0000 / 2715.00.0100 / 2715.00.0200 / 2715.00.9900 / 3214.90.9900 / 3506.99.9900 / 3823.40.0100 e 3823.90.9999
--------	--------------------	---

Esta regra encontra acolhida, na legislação mineira, genericamente, nos artigos 22, da lei 6763/75, e 1º, VII, e 2º, II, da parte geral do RICMS/02:

"Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo permanente, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1 - conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

Tabela E –

57 - Tintas, vernizes e outros produtos similares da indústria química

Art. 1º - O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente";

E, especificamente, nos artigos do RICMS/02, Anexo IX:

"Art. 285 - O estabelecimento industrial fabricante e o estabelecimento importador situados em outra unidade da Federação, nas remessas para contribuintes deste Estado dos produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), são responsáveis, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subseqüentes, ou na entrada com destino ao uso ou consumo do destinatário:

(...)

XI - impermeabilizantes - 2707.91.0000, 2715.00.0100, 2715.00.0200, 2715.00.9900, 3214.90.9900, 3506.99.9900, 3823.40.0100 e 3823.90.9999;

(...)

§ 1º - A responsabilidade instituída no *caput* deste artigo aplica-se:

(...)

II - ao estabelecimento situado em outra unidade da Federação que já tenha recebido a mercadoria com o imposto retido por substituição tributária e efetue, com a mesma mercadoria, operação interestadual destinada a este Estado, para fins de comercialização, uso ou consumo do destinatário;

(...)

§ 2º - O disposto no *caput* deste artigo e no parágrafo anterior não se aplica:

I - na transferência a outro estabelecimento da empresa fabricante ou importadora, exceto varejista, hipótese em que a responsabilidade recairá sobre aquele que promover a saída de mercadoria para estabelecimento de pessoa diversa;

II - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição;

III - às remessas de mercadorias para serem utilizadas pelo destinatário em processo de industrialização.

(...)

§ 4º - Nas saídas de asfalto diluído de petróleo, classificado nos códigos 2715.00.0100 e 2715.00.9900 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), promovidas pela Petróleo Brasileiro S.A. (PETROBRÁS), o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subseqüentes".

A base de cálculo do imposto, para estes fins, será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente – ou seja, valor da operação -, acrescido do valor do frete. E a alíquota a ser aplicada sobre esta base de cálculo será a vigente para as operações internas na unidade federada de destino (no caso, Minas Gerais).

O valor do imposto retido será a diferença entre o calculado de acordo com o acima dito e o devido pela operação normal do estabelecimento que efetuar a substituição tributária.

É este, efetivamente, o montante objeto do lançamento, consignado, no Auto de Infração impugnado, a título de ICMS/ST (diferencial de alíquota). Tal está demonstrado, com perfeição, na planilha de fls. 11 a 15.

Demonstrativo da apuração do ICMS/ST – fls. 11-15 → contém
CNPJ/CPF – IE – n.º da NF – data de emissão – UF – BC/OP –
ICMS/OP – alíquota (18% - exceto NF 010896, 17%) – CFOP (618 ou
6107, em sua maioria) – mercadoria (emulsão asfáltica; asfalto
diluído; asfalto diluído petróleo cura med; e emulsão asfáltica ruptura
lenta) - BC/ST – ICMS/ST.

É de se ressaltar que as disposições normativas alhures citadas só não se aplicariam, se as mercadorias remetidas fossem utilizadas, pelo destinatário, em processo de industrialização.

Convém, ainda, mencionar, a título informativo, que, nas saídas de asfalto diluído de petróleo, classificado nos códigos 2715.00.0100 e 2715.00.9900 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, promovidas pela Petrobrás - Petróleo Brasileiro S.A., o sujeito passivo por substituição é o estabelecimento destinatário, relativamente às operações subseqüentes.

Em resumo:

- o produtor rural é contribuinte do imposto estadual sobre circulação de mercadorias;
- o ICMS incide na entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente; ocorrendo o fato gerador na entrada de mercadoria neste estabelecimento;
- a base de cálculo é o valor da operação e o imposto a recolher, o

valor da diferença entre alíquota interna e interestadual;

- é responsável pela retenção e recolhimento o estabelecimento industrial fabricante, situado em outra unidade da Federação, quando remeter impermeabilizantes para contribuintes de Minas Gerais.

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

Relatora: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 16.422/04/3ª - (Publicado no "MG" de 27/05/04)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LÂMPADAS – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas saídas de lâmpadas a contribuintes mineiros, em decorrência de bonificações. Infração caracterizada, nos termos do artigo 256, do Anexo IX, do RICMS/02. Exigências fiscais mantidas. Lançamentos procedentes. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Decorrem os presentes Processos Tributários Administrativos de fiscalização do trânsito de mercadorias, realizada no Posto Fiscal Antônio Reimão de Mello, sentido RJ-MG, no dia 20 de novembro de 2003.

Constatou-se que o contribuinte deixou de promover a retenção e o recolhimento do ICMS/ST referente às operações efetuadas através de várias Notas Fiscais, uma vez que as mercadorias transacionadas (lâmpadas) estão sujeitas ao regime de substituição tributária, ainda que as saídas sejam a título de bonificação.

As irregularidades foram capituladas nos artigos 6º, VI, e 16, IX e XIII, da Lei 6763; nos artigos 23 e 24, da Parte Geral, e artigos 256 e 263, II, C1, do Anexo IX do RICMS/02; sendo aplicada a penalidade prevista no artigo 56, inciso II, § 2º, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador legalmente constituído, Impugnações constantes dos autos.

Como primeira preliminar, alega ausência de enquadramento legal e nulidade do procedimento fiscal.

Explica que "lavrado Auto de Infração significa proceder ao lançamento de ofício, nos termos do inciso V do artigo 149 do Código Tributário Nacional. (...)

desta forma, todos os requisitos do lançamento devem estar presentes na elaboração do auto de infração”, sob pena de nulidade.

Entende que não houve a correta capitulação dos dispositivos violados, “pois não se trata de falta de recolhimento de ICMS por conta da substituição tributária plasmada no indigitado art. 256 do Decreto 43.080/02” e que, em primeiro plano, havia de ter sido considerada a suposta hipótese de incidência – bonificação de mercadorias.

Ainda como preliminar, levanta o fato de ter a seu favor decisão judicial que a libera do recolhimento de ICMS nas operações que envolvem bonificações.

Relata que os Estados do Rio de Janeiro e de Minas Gerais são signatários do Protocolo do Regime de Substituição Tributária n.º 17/85, pelo qual a Impugnante foi obrigada a recolher como substituta tributária o ICMS incidente sobre as remessas em bonificação. A fim de resguardar seu direito de não se sujeitar ao recolhimento do ICMS nestas remessas, propôs Medida Cautelar nos autos do processo n. 2000.001.072846-5.

Tem clara a idéia de que, ao prover o recurso aviado, o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, nos autos da Ação Declaratória principal, afasta a incidência do ICMS em todas as operações envolvendo bonificações de mercadorias, inclusive no que tange à substituição tributária.

No mérito, discorre sobre a teoria do imposto estadual e o princípio da não cumulatividade, donde infere que “o advento da Constituição de 1988, que consagrou o Princípio do Crédito Financeiro e afastou definitivamente os conceitos de movimentação física como passíveis de caracterizar a ocorrência do fato gerador de tributos”, determinou a necessária ocorrência de concomitante circulação jurídica e econômica.

Afirma que a Lei Complementar n. 87/96 dita, no artigo 13, § 1º, II, a, que “para efeitos de determinação da base de cálculo integrariam os valores a título de seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condições”. E que, por serem equiparáveis a descontos incondicionais, não podem as bonificações sofrer tal incidência.

Neste ponto, passa a falar da natureza jurídica das bonificações, que seria:

“um expediente de incentivo às vendas, similar à concessão de descontos sobre o preço dos produtos, de tal sorte que a empresa bonifica o cliente com um número maior de produtos sem que estes sejam cobrados, em vez de abater financeiramente um determinado valor”.

Acrescenta que, no momento da realização de venda e de emissão da NF, já se conhece exatamente quantas e quais mercadorias serão dadas em bonificação, donde seu caráter de incondicionalidade.

Por fim, questiona a validade da multa aplicada, cujo valor – 100% do montante do ICMS - não guarda proporcionalidade com a infração, o que demonstraria seu caráter confiscatório.

Faz juntar aos autos vários documentos, inclusive a decisão do tribunal fluminense a que fizera menção.

O Fisco refuta os argumentos apresentados nas peças de defesa, nos termos seguintes:

Preliminarmente, a formalização dos créditos tributários, com a lavratura dos Autos de Infração, justifica-se pela infringência à legislação, que atribui à Autuada a responsabilidade da obrigação como substituto tributário, na forma do disposto nos artigos 128 do CTN, 6º da LC 87/96, e 22, II, da Lei 6763.

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 22 da Lei 6763/75, foi celebrado o Protocolo n. 17/95, relativo a operações com discos, fitas, lâminas e aparelhos de barbear, lâmpadas, ficando o contribuinte carioca obrigado a recolher o ICMS/ST, conforme cálculo estabelecido pelo artigo 263, inciso II, alíneas C e C.1, do Anexo IX do Decreto 43.080/02.

Constatada a falta de retenção do ICMS/ST devido a este Estado, prevista nos artigos 23 e 24 do RICMS/02, a fiscalização efetuou a aplicação da penalidade relativa ao imposto não recolhido, conforme dispõe o artigo 56, inciso II, § 2º, da Lei 6763/75.

Observa que a Autuada não nega as acusações imputadas nos autos, mas alega que a bonificação não caracteriza circulação de mercadoria por equivaler a desconto incondicional.

Lembra que todas as mercadorias adquiridas, inclusive aquelas a título de bonificação, deverão ser contabilizadas no ativo da empresa adquirente, na conta mercadoria, e serão posteriormente comercializadas – ou seja, o contribuinte mineiro irá promover saídas futuras, que não se confundem com a operação própria do remetente, e cujo tributo já fora anteriormente recolhido, via ICMS/ST.

A legalidade ou não da tributação das operações que envolvam bonificações é irrelevante ao deslinde desta questão, uma vez que a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS referente às saídas futuras, a serem promovidas pelo contribuinte mineiro.

No que diz respeito à ação judicial proposta contra a Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, salienta que “a Autuada questiona a incidência do ICMS nas operações de saída de mercadorias a título de bonificação (operações próprias), não se estendendo seu pedido aos casos específicos de substituição

tributária”, restringindo a decisão a estes limites. Acresce que “uma decisão do TJRJ não poderia extrapolar os limites territoriais do seu Estado, não surtindo efeitos nos demais entes da federação”.

DECISÃO

Das Preliminares:

Como primeira prefacial, alega a Impugnante ausência de enquadramento legal e nulidade do procedimento fiscal.

Os relatórios dos Autos de infração são precisos ao atribuírem a responsabilidade ao substituto pelo ICMS devido por substituição tributária em operações efetuadas a título de "bonificação".

No campo próprio para as capitulações de infringências e penalidades, o feito indica a disposição legal relativa à ocorrência do fato gerador na hipótese em lide, bem como os que tratam das infringências às obrigações do contribuinte; as previsões regulamentares da responsabilidade como substituto e até mesmo a base de cálculo que deveria ser observada.

Não se verifica, pois, qualquer afronta aos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, indicativa de nulidade, motivo pelo qual deve esta ser rechaçada.

Ainda em preliminar, suscita a Autuada a existência de decisão judicial, proferida pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, que afastaria a incidência do ICMS em todas as operações envolvendo bonificações de mercadorias, inclusive no que tange à substituição tributária.

Veja-se.

O pedido formulado na Ação Declaratória mencionada restringe-se a:

1 - reconhecimento do direito de não recolhimento de ICMS nas saídas de mercadorias destinadas à bonificação de seus clientes;

2 - reconhecimento do direito de creditar-se dos valores indevidamente recolhidos a título de ICMS nas saídas de mercadorias destinadas à bonificação de seus clientes nos últimos 10 anos, acrescidos de juros de 1% ao mês e correção monetária.

A sentença julgou improcedente os pedidos iniciais.

O Tribunal, em sede de recurso de apelação, deu parcial provimento, entendendo que “as bonificações em mercadorias, como ocorre no presente caso, são, em tudo, equiparáveis aos descontos e abatimentos incondicionalmente concedidos, não integrando a base de cálculo do ICMS”, reformando a sentença para reconhecer à Apelante “o direito de não recolher o ICMS nas saídas futuras de mercadorias destinadas à bonificação de seus clientes”.

Não há, como não o poderia, menção ao recolhimento do imposto por substituição tributária. Com efeito, este refere-se às operações que serão

realizadas pelo contribuinte mineiro, em território mineiro. Tais operações nenhuma semelhança guardam com a situação descrita no acórdão referido.

Ultrapassadas as preliminares, passa-se ao exame do mérito.

Do Mérito

Como anteriormente mencionado, a presente lide decorre de operações sujeitas à substituição tributária progressiva, nas quais não houve a retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado de Minas Gerais.

A responsabilidade da Impugnante advém do Protocolo nº 17/85, celebrado, inicialmente, entre os Estados do Amazonas, Rio de Janeiro e São Paulo. O Estado de Minas Gerais a ele aderiu, posteriormente, através do Protocolo nº 18/98, com efeitos a partir de 01.07.98.

A legislação estadual disciplina a matéria nos artigos 256 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02.

Das Operações com Lâmpadas Elétricas:

Art. 256 - Os estabelecimentos industrial, importador ou arrematante de mercadoria importada objeto de apreensão ou abandono, situados nos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, São Paulo, Sergipe e Tocantins e no Distrito Federal, nas operações com lâmpada elétrica e eletrônica, classificada nas posições 8539 e 8540, reator e *starter*, classificados nas posições 8504.10.00 e 8536.50.90, respectivamente, todos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), destinadas a estabelecimento localizado neste Estado, são responsáveis, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subseqüentes ou na entrada com destino ao uso ou consumo do destinatário.

A defesa da Autuada teve por base a alegação de que bonificação comercial não caracteriza circulação de mercadoria, sendo uma operação – em seu entender – equiparável ao desconto incondicional e, portanto, não tributável.

Afirma que "a bonificação é um expediente de incentivo às vendas", e, na prática, consiste no oferecimento, pelo vendedor ao comprador, de uma quantidade a mais de mercadorias, que é calculada em função do volume das compras.

No entanto, não foi questionada a natureza jurídica da operação que se desenvolve entre a Impugnante e seus clientes mineiros. Esta não tem relevância para o deslinde da questão.

Note-se que a exação *sub judice* não recai sobre estas operações envolvendo as bonificações concedidas; mas, sobre as que lhes sobrevenham, no futuro – pois, é evidente que todas as mercadorias recebidas do fornecedor, mesmo a título de bonificação, serão igualmente contabilizadas na conta "mercadoria" e serão posteriormente comercializadas.

É de se observar que, em Minas Gerais, a hipótese de incidência encontra-se expressa no artigo 6º, inciso VI, da Lei nº 6763/75. Leia-se:

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

.....

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Estas transações posteriores, que ocorrerão internamente no Estado de Minas Gerais, ensejam, desde já, a cobrança do ICMS pela sistemática da substituição tributária, em virtude do Protocolo alhures mencionado.

Importante mencionar que, do amparo da medida judicial que exige a Impugnante do débito de ICMS/operação própria, segue que não se terá qualquer abatimento no cálculo do ICMS/ST, como corretamente entenderam os fiscais atuantes.

Em resposta à afirmação de que as multas aplicadas são confiscatórias, aduz-se que as mesmas estão expressamente previstas na Lei estadual n. 6763/75, artigo 56, inciso II, § 2º. Qualquer questionamento quanto à constitucionalidade deste diploma encontra por obstáculo as restrições do artigo 142 da mesma Lei:

Art. 142 - Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo;

Ante o acima dito e considerando que o procedimento da empresa Impugnante resultou em falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária, reputam-se corretos os lançamentos das exigências demonstradas nos

Autos de Infração, relativas a ICMS e respectiva Multa de Revalidação (em dobro), prevista no artigo 56, Inciso II, e § 2º da Lei 6763/75.

A matéria já encontra farto precedente neste Conselho, destacando-se os Acórdãos nºs. 14.035/01/2ª, 14.498/01/2ª, 14.635/01/2ª, 15.638/03/2ª e 15.639/03/2ª.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedentes os lançamentos.

Relatora: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 16.844/04/1ª - (Publicado no "MG" de 23/12/04)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CIMENTO - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatado retenção e recolhimento a menor do ICMS, devido por substituição tributária, nas saídas de cimento destinadas a estabelecimento distribuidor mineiro. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 13, § 19º, item 2, "a", da Lei nº 6763/75, e § 1º, do artigo 172, do Anexo IX, do RICMS/96 ou no § 1º, do artigo 170, Parte 1, do Anexo IX, do RICMS/02. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/01/98 a 31/12/2002, devido ao Estado de Minas Gerais nas saídas de cimento para a empresa distribuidora "RTC Transportes e Distribuição Ltda.", inscrição estadual nº 493.345127.0091 e CNPJ nº 01.739780/0001-59. Exige-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.292 a 1.305, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.313 a 1.340.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.342 a 1.350, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Do Cerceamento de Defesa

Em relação ao alegado cerceamento de defesa, também não assiste razão à Impugnante, uma vez que consta nos autos todas as planilhas com os

valores referentes ao ICMS-ST destacado pelo estabelecimento industrial e as diferenças apuradas tendo como base os valores praticados pelo estabelecimento distribuidor. Conforme ainda colocado pelo Fisco em sua manifestação, não procede o pedido da Impugnante no sentido de se juntar cópias de todas as notas fiscais emitidas pela "RTC Transportes e Distribuição Ltda.", uma vez que as mesmas encontram-se anexadas por amostragem e abrangem todo o período fiscalizado. A Contribuinte não apontou qualquer divergência de valores constantes nas planilhas que compõem o PTA.

O requerimento da Impugnante, no sentido de se complementar a tabela do Anexo III com os valores de venda praticados pela Holcim e com os valores de venda praticados pela RTC, revela-se irrelevante, pois as planilhas trazem os n.ºs das notas fiscais emitidas com os respectivos valores do ICMS-operação própria e o ICMS-ST. E trazem sim os valores de venda praticados pela "RTC Transportes e Distribuição Ltda".

Do Mérito

Da Decadência

Inicialmente, não assiste razão à Contribuinte em relação à arguição de decadência. Segundo o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

No exercício de 1998, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/99, findando-se em 31/12/03. A Contribuinte foi intimada do Auto de Infração em 22/12/03 (data do recebimento do Auto de Infração). Inaplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, vez que não se trata de homologação tácita.

Da Sujeição Passiva

Em relação à sujeição passiva, o disposto no artigo 22, inciso II, da Lei n.º 6763/75 ("Seção IV - Da Responsabilidade Tributária") dispõe o seguinte:

"Art. 22 - Ocorre a substituição tributária quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria"

(...)

§ 8º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1 - conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e com os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens ou serviços indicados pelo Poder Executivo" (grifos nossos).

Nesse sentido, de conformidade com o disposto no artigo 166 do Anexo IX do RICMS/96 e artigo 164 do Anexo IX do RICMS/02, "nas operações com cimento de qualquer espécie (...) fica a responsabilidade atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na condição de contribuintes substitutos, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas subseqüentes saídas ou na entrada para o uso e consumo do destinatário".

Entende-se que o fato do § 18º do artigo 22 da Lei nº 6763/75 dispor que "nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria para distribuição no Estado sem retenção ou com retenção a menor do imposto", não retira do alienante ou remetente a responsabilidade pela retenção/recolhimento originalmente prevista em dispositivo regulamentar autorizado pela Lei nº 6763/75.

Foi imputada a retenção e/ou recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais nas saídas de cimento para a empresa "RTC Transportes e Distribuição Ltda.", inscrição estadual nº 493.345127.0091 e CNPJ nº 01.739780/0001-59.

A planilha contendo as notas fiscais emitidas pela "Holcim (Brasil) S/A", valores ICMS retido por substituição tributária, notas fiscais correspondentes emitidas pela "RTC Transportes e Distribuição Ltda.", base de cálculo do ICMS-ST, ICMS-ST apurado (tendo como base nas notas fiscais emitidas pela "RTC") e diferença a recolher encontra-se às fls. 14/506 (Anexo III).

A planilha contendo as notas fiscais emitidas pela "Holcim (Brasil) S/A", valores ICMS retido por substituição tributária, valores médios praticados pela "RTC Transportes e Distribuição Ltda", base de cálculo do ICMS-ST, ICMS-ST apurado (tendo como base os valores diários médios praticados pela "RTC") e diferenças a recolher encontra-se às fls. 507/598 (Anexo IV).

A planilha contendo os valores consolidados (ICMS-ST apurado, ICMS-ST destacado e ICMS-ST a recolher) encontra-se às fls. 599/602 (Anexo V).

O cerne da questão consiste na utilização pelo estabelecimento industrial do preço praticado pelo distribuidor para efeito de cálculo do ICMS-ST.

A seguir, os dispositivos legais pertinentes à matéria.

Lei nº 6763/75:

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

(...)

§ 19 - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2) em relação à operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das seguintes parcelas:

a - o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributária ou substituído tributário;

b - o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador do serviço;

c - a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüente, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados" (grifos nossos)

Eis os dispositivos regulamentares pertinentes à matéria (§ 1º do artigo 172 do An. IX do RICMS/96 ou § 1º do artigo 170, Parte 1, do An. IX, do RICMS/02:

"A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é o preço máximo de venda da mercadoria a varejo, fixado pela autoridade federal competente".

"Não havendo fixação do preço máximo, a base de cálculo do imposto, para o efeito de retenção e recolhimento, será o montante formado pelo preço praticado por distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista, neste preço

incluído o valor do IPI, do frete, do carreto e das demais despesas pagas pelo destinatário, ainda que cobrados por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de 20% (vinte por cento)" (grifo nosso).

Nesse sentido, não poderia ter o Fisco procedido de outra maneira, tendo em vista o § único, do artigo 142, do CTN, "a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional", não assistindo razão à Impugnante em relação à impossibilidade de cumprimento das normas legais.

Eis ainda a resposta à Consulta de Contribuintes n° 029/2003, sendo a Contribuinte a própria Consulente:

"Como demonstra conhecer a Contribuinte em sua exposição, nas remessas promovidas diretamente do estabelecimento industrial para o atacadista ou distribuidor, não havendo fixação oficial do preço máximo de venda da mercadoria a varejo, o industrial, na condição de contribuinte substituto, deve considerar o montante formado pelo preço praticado pelo distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista, neste incluídos o valor do IPI, do frete, do carreto e das despesas pagas pelo destinatário, ainda que cobrados por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de 20%.

Quando o estabelecimento industrial promover a saída da mercadoria diretamente para o varejista, o valor inicial para a apuração da base de cálculo será o preço praticado pela indústria, acrescido do IPI, frete, carreto e demais despesas debitadas ao varejista e do percentual de 20%, calculado sobre o total apurado.

Assim, em que pese a dificuldade apresentada pela Consulente em conhecer o valor praticado pelo distribuidor atacadista, outro não poderá ser o valor adotado, senão aquele apurado na forma explicitada acima, sob pena de se ver contrariada a norma prevista na legislação" (grifos nossos).

Conforme colocado pela própria Contribuinte em sua exposição na referida Consulta (fl. 1290) e também perfeitamente demonstrado pelo Fisco nos quadros de fl. 1.324 (dados extraídos das planilhas anexas ao PTA), foi por ela adotado como valor de partida o próprio preço, ou seja, o preço praticado pelo estabelecimento industrial e não o preço praticado pelo estabelecimento atacadista/distribuidor.

Assim sendo, corretas as exigências fiscais referentes às diferenças relativas ao ICMS devido por substituição tributária e respectiva MR, uma vez caracterizado nos autos que a Contribuinte não procedeu de conformidade com a legislação pertinente à matéria.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, sendo que a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão(Revisora), fundamentou seu voto nos termos do artigo 88 da CLTA/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Acórdão: 16.426/04/3ª - (Publicado no "MG" de 09/09/04)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST por inobservância das disposições contidas no inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar n.º 87/96. Entretanto, a Autuada demonstra, mediante planilha o recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais. Lançamentos improcedentes. Decisão unânime.

RELATÓRIO

As autuações versam sobre a imputação fiscal de que a Autuada não incluiu o ICMS na base de cálculo do próprio imposto, desobedecendo o preceito do artigo 13, § 1º, inciso I, da LC 87/96, o que implica em recolhimento a menor do ICMS. Exige-se ICMS e MR(100%) prevista no artigo 56, inciso II, § 2º, da Lei n.º 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnações, contra as quais o Fisco se manifesta.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 12/11/03, determina a realização de diligência. O Fisco se manifesta a respeito.

Em sessão realizada em 29/04/04, presidida pela Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro José Eymard Costa, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 12/05/04.

Na oportunidade, são proferidos os votos das Conselheiras a saber: A Conselheira Lorena Ferreira Mendes e Cláudia Campos Lopes Lara, que o julgavam improcedentes.

DECISÃO

Versam os autos em questão sobre a imputação fiscal de que a Autuada não inclui o ICMS na base de cálculo do próprio imposto, desobedecendo o preceito do artigo 13, § 1º, inciso I, da LC 87/96, o que implica em recolhimento a menor do ICMS.

Exige-se ICMS e MR(100%) prevista no artigo 56, inciso II, § 2º, da Lei n.º 6763/75.

Verifica-se, mediante documentos acostados nos autos, que a Impugnante emitiu as notas fiscais constando no campo dos dados adicionais: "ICMS a ser repassado nos termos da Cláusula 11, Convênio ICMS 03/99 e Complementar 138/01.

Mediante planilhas constantes dos autos, demonstra a Contribuinte o correto valor do ICMS, inclusive com recolhimento complementar, cujos cálculos não foram contestados pelo Fisco.

Constata-se que o Fisco não comprovou nos autos que a Impugnante promoveu o recolhimento a menor do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, por não ter incluído o valor do imposto na sua base de cálculo.

Não bastasse isso, em resposta a diligência solicitada pela sessão de 12/11/03 o Fiscal atuante sugere o arquivamento do presente trabalho por falta de elementos que o sustentem em seus fundamentos.

Em razão disso, correto se afigura o cancelamento das exigências estipuladas no Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 29/04/04, nos termos da Portaria 04/2001, à unanimidade, em julgar improcedentes os lançamentos.

Relatora: Lorena Ferreira Mendes

Acórdão: 16.541/04/1^a - (Publicado no "MG" de 24/06/04)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COMBUSTÍVEIS - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. A imputação fiscal de transferência interestadual de gasolina "A" com destaque e recolhimento a menor do ICMS/ST não pode ser feita à empresa mineira destinatária do produto. O relato da irregularidade apurada não condiz com os dispositivos capitulados como infringidos. Infração não caracterizada. Exigências fiscais canceladas. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita ao Contribuinte de, no dia 12 de julho de 2003, ter transferido gasolina sem álcool à granel (gasolina "A"), destacando e recolhendo ICMS/ST a menor, sendo-lhe exigido o imposto no tocante à diferença, e a multa de revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22 a 27, sob os seguintes argumentos:

- é sediada em Betim/MG e possui filiais em vários estados da Federação, especialmente no Rio de Janeiro;

- em se tratando de gasolina, a filial carioca possui Termo de Acordo com o estado do Rio de Janeiro para adquirir o referido produto junto às refinarias, sem a retenção do ICMS por substituição tributária, assumindo o papel de substituta tributária do ICMS oriundo das operações realizadas com a gasolina;

- em julho de 2003, com dúvidas sobre a interpretação da legislação no tocante a base de cálculo de suas operações de transferência para o Rio de Janeiro procurou a DIF e solicitou esclarecimentos e, por telefone, recebeu a resposta de que a base de cálculo correta seria o PMPF, ou seja, pelo valor de R\$2,1175, já que a transferência seria 100% de gasolina "A";

- após receber a autuação cujas infrações apontadas são exatamente as diferenças entre a base de cálculo informada pela DIF e do PMPF acrescida de 25%, e em razão de ainda estar dentro do período de apuração do imposto, emitiu as correspondentes notas fiscais complementares e destacou as diferenças de ICMS apuradas, que foram pagas em 11 de agosto de 2003 juntamente com todo o ICMS devido no período;

- no tocante às operações de transferências de gasolina “A” (pura) utilizou guia distinta para uma melhor elucidação do fato, conforme atesta a cópia reprográfica do documento de arrecadação;

- o autuante equivocou-se ao autuar a Impugnante por transferir gasolina sem álcool a granel (gasolina “A”) destacando e recolhendo ICMS/ST a menor, referente às notas fiscais relacionadas na fl. 02/02 do Auto de Infração, já que tais notas fiscais foram emitidas pela sua filial situada no estado do Rio de Janeiro;

- aponta erros nos valores mencionados quanto ao ICMS/ST destacados nas notas, especificamente as de nºs 062675 e 062681, o que resultou em aumento da diferença apurada;

- o autuante não pode lavrar autos de infração antes do contribuinte encerrar a apuração e efetuar o pagamento do imposto a que se referir.

Requer ao final o cancelamento do Auto de Infração face ao grave erro cometido pelo Fisco e que seja considerada sanada a sua falha sem a aplicação da multa de revalidação uma vez que o imposto foi devidamente recolhido para os cofres públicos.

Às fls. 83/84 o Fisco retifica o crédito tributário em face do argumento da Impugnante de que havia erro na planilha original nos valores de ICMS/ST das Notas Fiscais nºs 062675 e 062681.

Tal retificação do crédito tributário foi comunicada ao contribuinte conforme Aviso de Recebimento de fl. 85.

O Fisco, em manifestação de fls. 86 a 89, refuta as alegações da defesa alegando em síntese:

- a distribuidora Ale Combustíveis S/A promoveu remessas de gasolina “A” para esse Estado sem que o ICMS/ST tivesse sido retido anteriormente pela refinaria em função de Termo de Acordo firmado no Estado do Rio de Janeiro;

- tal Termo de Acordo não foi convalidado pelo Estado de Minas Gerais nem tampouco houve publicação de qualquer Convênio proveniente do CONFAZ que legitimasse os procedimentos descritos na Resolução SEF/RJ 6.488, quando da remessa de gasolina “A” para outros Estados;

- não há prova nos autos da dita orientação dada pela SEF/MG;

- a empresa remetente procedeu ao destaque do ICMS/ST em suas notas fiscais e o fez em valores inferiores aos devidos, uma vez que o cálculo foi feito como se a mercadoria fosse gasolina “C” em vez de gasolina “A”;

- a empresa remetente admite a infração caracterizada no Auto de Infração e, face à emissão de notas fiscais complementares e ao recolhimento da

diferença exigida pelo Fisco, busca tão somente se eximir das penalidades impostas, no entanto, uma vez que a regularização ocorreu após e em função do recebimento da notificação fiscal, não pode ser aceito como denúncia espontânea por estar em desacordo com o artigo 167 da CLTA/MG;

- as Notas Fiscais Complementares nºs 064196 e 064594 (fls. 47 e 49 do PTA) foram emitidas após o dia 29 de julho de 2003, data do recebimento da notificação fiscal;

- a alegação de ter recolhido a diferença do imposto exigido dentro do prazo estipulado pelo artigo 85, inciso II, alínea “e” do RICMS/MG, esbarra no fato de ter ocorrido o destaque a menor do ICMS/ST contido nas notas fiscais de remessa, fazendo com que se esgotasse tal prazo por força do disposto no artigo 89, inciso III, do Decreto nº 43.080/02;

- é incabível a exclusão da multa de revalidação pois o recolhimento efetuado não possui o condão de denúncia espontânea, estando a penalidade exigida em plena conformidade com a legislação em vigor;

- está totalmente correta a eleição do sujeito passivo;

- o artigo 362 do Anexo IX do Decreto nº 43.080/02 é claro ao indicar, como responsável pelo recolhimento do ICMS/ST o estabelecimento mineiro adquirente da mercadoria, mesmo quanto à parte do tributo devido e não retido anteriormente.

Requer a procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal, em parecer às fls. 92 a 97, opina pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Por meio do lançamento ora em discussão a Fiscalização imputa à Defendente a prática de transferência de gasolina sem álcool à granel (gasolina “A”), quando então teria destacado e recolhido ICMS/ST a menor, ficando sujeita, portanto, à exigência do imposto no tocante à diferença e respectiva multa de revalidação.

O artigo 360 do Anexo IX do RICMS/02, na alínea “b” do inciso II, atribui a condição de substituta tributária à distribuidora localizada em outra unidade da Federação nas remessas de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, para estabelecimentos distribuidores, atacadistas ou varejistas situados neste Estado.

A responsabilidade, no caso, é excepcional, não se aplicando na hipótese de retenção anterior do ICMS/ST, pela refinaria de petróleo.

Assim, a legislação tributária mineira, editada em consonância com os Convênios ICMS nºs 105/92 e 03/99, elege, em primeiro plano, a refinaria de

petróleo, sediada em outro Estado, como substituta tributária, repassando tal responsabilidade à distribuidora se a primeira (refinaria), por algum motivo, deixar de cumprir os ditames estabelecidos.

Na data da ocorrência do fato gerador do presente lançamento a distribuidora carioca Ale Combustíveis S/A assumia, efetivamente, a condição de substituta tributária face ao Termo de Acordo firmado com a Secretaria da Fazenda do Rio de Janeiro, seu Estado de domicílio, que lhe transferia a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST.

Cabe salientar que o aludido Termo de Acordo refere-se, segundo o Fisco, ao dispositivo legal emanado da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro através da Resolução SEF/RJ n.º 6.488, de 09 de julho de 2002 que atribuiu às distribuidoras de combustíveis a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações anteriores e subsequentes por elas realizadas, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com gasolina “A”, a partir da operação que estiverem realizando até a última.

É importante destacar que o Fisco afirma que tal Termo de Acordo não foi convalidado pelo Estado de Minas Gerais e tampouco houve publicação de qualquer Convênio proveniente do CONFAZ que legitimasse os procedimentos descritos na Resolução SEF/RJ n.º 6.488/02. Neste sentido verificamos que realmente não constam dos presentes autos quaisquer provas de que efetivamente o citado Termo de Acordo tenha sido convalidado por Minas Gerais.

Entretanto, na condição de substituta tributária, a empresa carioca, emitente das notas fiscais de fls. 06 a 19, transferiu gasolina “A” para a empresa mineira, ora Impugnante no presente feito fiscal, com destaque do ICMS/ST, porém, segundo o Fisco, a menor que o devido, uma vez que efetuou os cálculos como se a mercadoria fosse gasolina “C” em vez de gasolina “A”.

O cálculo efetuado a menor traduz-se num ponto incontroverso da presente autuação uma vez que a Defendente emitiu as notas fiscais complementares anexas às fls. 47 e 49 dos autos, e recolheu o montante integral do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais (fl. 51).

Depreende-se que o Estado de Minas Gerais, ainda que de forma intempestiva, teve recolhido aos seus cofres todo o valor do imposto devido pelas operações noticiadas nos autos.

O Fisco afirma que a emissão das notas fiscais complementares e o conseqüente recolhimento do imposto foram posteriores à lavratura do Auto de Infração e, desta forma, não eximem a penalidade imposta, qual seja, a aplicação da multa de revalidação de 50% da diferença entre o imposto devido e aquele originalmente destacado nos documentos fiscais de transferência da gasolina “A”.

Neste sentido crucial destacar que segundo o artigo 89, inciso III, do Decreto n.º 43.080/02 (RICMS/MG), considera-se esgotado o prazo para

recolhimento do imposto cujo transporte ocorra com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença.

Este entendimento está em consonância com o parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional onde está disposto que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Quanto a alegação da Impugnante de que teria obtido as informações pertinentes a seu procedimento junto ao próprio Fisco, destacamos que a mesma não pode ser aceita para configurar a situação exposta no artigo 100 do Código Tributário Nacional uma vez não estar a mesma comprovada nos presentes autos.

Em assim sendo, o feito fiscal aparenta-se procedente não fosse a errônea eleição do sujeito passivo a figurar nos autos.

O Fisco relata que a Impugnante transferiu gasolina sem álcool à granel (gasolina "A"), destacando e recolhendo ICMS/ST a menor nas notas fiscais arroladas na planilha de fl. 04 (retificada à fl. 84) e cujas 4^{as} vias encontram-se às fls. 06 a 19 dos autos.

Ocorre, entretanto, que tais notas fiscais não são de emissão da Defendente, empresa mineira situada em Betim e destinatária dos produtos, e sim da distribuidora carioca, de sorte que não se pode imputar à empresa mineira o cometimento da infração concernente à transferência de gasolina com destaque e recolhimento a menor do imposto devido.

A empresa mineira não transferiu nenhuma mercadoria e tampouco procedeu a destaques de ICMS/ST inferiores aos devidos.

Não obstante, da forma como se efetivou o presente lançamento há uma incongruência entre o relato da infração (constante do Auto de Infração) e a capitulação da infração no artigo 362 do Anexo IX, do RICMS/02 já que o relato alcança a distribuidora carioca emitente das notas fiscais enquanto que a tipificação da infração no citado dispositivo alcança a destinatária mineira arrolada como sujeito passivo no presente feito fiscal.

Portanto, o Fisco não poderia, numa fiscalização de trânsito de mercadorias, atribuir à Impugnante (destinatária) o cometimento das infrações constantes do relatório do Auto de Infração já que a mesma não transferiu gasolina e tampouco destacou e recolheu imposto a menor e, tendo assim sido feito, elide-se o presente Auto de Infração por errônea eleição do sujeito passivo.

Diante do exposto, ACORDA a 1^a Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

22 - TAXA

Acórdão: 16.103/04/2ª - (Publicado no "MG" de 28/04/05)

EMENTA

TAXAS – TAXA DE FISCALIZAÇÃO JUDICIÁRIA – FALTA DE PAGAMENTO E/OU PAGAMENTO A MENOR – Evidenciado o não recolhimento e/ou recolhimento a menor da “Taxa de Fiscalização Judiciária” referente à prática de registros, averbações, certidões e autenticações, corretas as exigências do tributo acrescido das multas cabíveis. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor da “Taxa de Fiscalização Judiciária”, no período de janeiro/2001 a fevereiro/2004.

Lavrado em 18/06/04 – Al exigindo os valores da taxa supra acrescida das multas cabíveis.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 94/102.

O Fisco se manifesta às fls. 114/117, refutando as alegações do Impugnante.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 118/123, opina pela procedência do Lançamento.

Em sessão realizada em 30/11/04, presidida pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos da Portaria nº 04/2.001, deferiu-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro retro citado, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 03/12/04.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora) pela improcedência do Lançamento e o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles pela procedência do Lançamento. Pela Impugnante, sustenta oralmente o Dr. Tiago Gomes de Carvalho Pinto e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho.

DECISÃO

Exige-se no presente trabalho fiscal “Taxa de Fiscalização Judiciária” acrescida das penalidades cabíveis, face ao não recolhimento e/ou recolhimento a

menor deste tributo, referente a prática de registros, averbações e autenticações, nos exercícios de 2.001 a 2.004, conforme demonstrado nos quadros de fls. 09 a 12.

A apuração do tributo a recolher foi obtida pelo Fisco mediante confronto dos valores devidos da citada taxa em razão dos serviços prestados constantes dos "Relatórios Mensais" (fls. 25/62) confeccionados pelo "Cartório de 1º Ofício de Registro de Títulos e Documentos" e aqueles efetivamente recolhidos, extraídos das telas SICAF (fls. 63/93).

Alega o Impugnante que o tributo exigido é ilegal pelos motivos que expõe às fls. 98 e 99.

No entanto, nos termos do art. 88, inciso I, da CLTA/MG (Decreto n.º 23.780/84) é vedado a este órgão julgador apreciar questões concernentes a não aplicação de lei.

Vale ressaltar, no entanto, que a instituição da Taxa de Fiscalização Judiciária, deu-se através do art. 2º, da Lei 13.438 de 30/12/99 (que alterou dispositivos da Lei 12.727/97, que dispõe sobre contagem, cobrança e pagamento de emolumentos por serviços extrajudiciais, instituiu o Selo de Fiscalização e deu outras providências), in verbis:

"Art. 2º - Fica instituída a **Taxa de Fiscalização Judiciária** constante no Anexo II desta lei, para atender às atividades correspondentes ao exercício do poder de polícia de que trata o art. 236, § 1º, da Constituição da República." (gn)

Contesta o Impugnante a aplicação de "correção monetária" de débitos decorrentes do não recolhimento do tributo e multas no prazo legal. No entanto, tal cobrança encontra-se prevista no art. 127 da Lei 6763/75. Muito embora, frisa-se, que o presente crédito tributário não está sujeito, atualmente, à correção monetária, face ao estatuído no art. 4º da Resolução 2.880/97 (por se tratar crédito tributário vencido após 31/12/97).

Quanto à cobrança de juros, calculados pela taxa SELIC, vale ressaltar que sua cobrança está prevista no art. 226 da Lei 6.763/75 c/c art. 1º da resolução supra citada.

A teoria do confisco, referida pelo Impugnante, relativamente às multas aplicadas, não merece prosperar, posto que a CF/88 (art. 150, inciso IV) ao dispor sobre efeito confiscatório restringiu-se a tributos e não a penalidades.

Ademais as penalidades exigidas (multa de mora e de revalidação), decorrem expressamente de dispositivo legal, art. 3º da lei 13.438/99:

"Art. 3º - Em caso de intempestividade ou falta de recolhimento da Taxa de Fiscalização Judiciária de

que trata esta lei, aplicam-se, no que couber, as penalidades concernentes à Taxa Judiciária prevista na Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975."

O artigo 112 da lei 6763/75 que prevê penalidades pela falta de pagamento/pagamento a menor da taxa judiciária, dispõe:

"Art. 112 - Apurando-se falta de recolhimento, pagamento insuficiente ou intempestivo da taxa judiciária, a importância devida será cobrada com acréscimo de multa de 20 (vinte por cento), juntamente com a conta de custas. (*Vigência de 01/02/97 a 31/12/2003*)

Posteriormente, a partir de 01/01/2004, com redação e vigência dada pela Lei 14.938/2003, o dispositivo acima citado foi alterado e teve vigência com a seguinte redação:

"Art. 112 - A falta de pagamento da Taxa Judiciária ou seu pagamento a menor ou intempestivo acarretará a aplicação de multa, calculada sobre o valor da taxa devida, nos seguintes termos:

(...)

II - havendo ação fiscal, será cobrada multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) do valor da taxa, observadas as seguintes reduções:

a) a 40% (quarenta por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer no prazo de dez dias contados do recebimento do Auto de Infração;

b) a 50% (cinquenta por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto na alínea "a" e até trinta dias contados do recebimento do Auto de Infração;

c) a 60% (sessenta por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto na alínea "b" e antes de sua inscrição em dívida ativa."

As exigências fiscais referem-se aos exercícios de 2001 a 2004, sendo que nos exercícios de 2001 a 2003 a penalidade aplicada é multa de mora, enquanto no exercício de 2004, já vigente o dispositivo acima citado, a penalidade aplicada pela falta de recolhimento do tributo é multa de revalidação.

Quanto ao acréscimo pago pelo serviço notarial destinado a compensar os atos sujeitos à gratuidade estabelecida pela Lei Federal n.º 9.534/97 e incorporado à Legislação Mineira, art. 38 da Lei 12.727/97, este não foi motivo de inclusão nas exigências fiscais, conforme esclarecimento do Fisco (fls. 117).

Entende o Impugnante que sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária ocorreu de forma indevida, argumenta que os art. 134 e 135 do CTN, bem como o art. 21, § 2º da Lei 6763/75 não permitem, no caso em exame, a responsabilização pessoal do tabelião. Cita jurisprudência para corroborar suas razões.

Para melhor análise da sujeição passiva no vertente caso torna-se relevante a transcrição dos ensinamentos do mestre Geraldo Ataliba sobre este tema.

“ 62 – Referibilidade ao sujeito passivo na taxa

62.1 – Conceituamos taxa como o tributo vinculado cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal direta e imediatamente referida ao obrigado. Não basta que a consistência da h. i. seja uma atuação estatal. É preciso que esta seja, de qualquer modo, referida ao obrigado (sujeito passivo), para que dele possa ser exigida. Se pudesse ser exigida de outra pessoa desapareceria qualquer utilidade na distinção entre taxa e imposto.

....

62.5 – Sujeito passivo da taxa será, pois, a pessoa que requer, provoca ou, de qualquer modo, utiliza o serviço público específico e divisível, ou o tem à sua disposição (nos casos de taxa de serviço), ou cuja atividade requer fiscalização e controle públicos (taxa “ de polícia”).

....

62.9 – Com base na lei, a administração pública licencia, permite, autoriza, fiscaliza e controla as atividades privadas. Os custos desse controle e fiscalização são remunerados pelos interessados cujas atividades o exigem mediante taxas, chamadas “de polícia”. (gn)

Objetivando fazer frente aos custos da atividade estatal de fiscalização, exercida em caráter permanente pelo Poder Judiciário, junto àqueles que exercem serviços notariais e de registros é que foi instituída através do art. 2º da Lei 13.438/99 a Taxa de Fiscalização Judiciária.

A pessoas responsáveis pelo recolhimento de mencionado tributo, bem como a forma de pagamento do mesmo encontram-se previstas no § 3º, do art. 8º, da Lei 13.438/99, in verbis:

"§ 3º - Os **notários e registradores** recolherão ao Tesouro Estadual, diária ou semanalmente, por meio de guia própria, os valores destinados à fiscalização judiciária dos atos que praticarem, em conformidade com as tabelas do Anexo II desta lei." (gn)

Salienta-se que a Lei Federal n.º 8.935 de 18/11/94 (que regulamentou as atividades dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos), dispôs em seu art. 3º que: notário (ou tabelião) e oficial de registro (ou registrador), são profissionais do direito, dotados de fé pública, a quem é delegado o exercício das atividades anteriormente referidas.

Assim sendo, independentemente da atividade exercida pelo Sr. Sérgio Gustavo Bias Fortes Silva, se notário (tabelião) ou oficial de registro (registrador) ele é o responsável pelo recolhimento dos valores relativos ao crédito tributário, detalhadamente demonstrado no quadro de fls. 07, acrescido dos juros devidos.

Não procede as alegações do Impugnante de que a responsabilidade pelo crédito tributário seria do "Cartório de Registros", uma vez que a Lei 13.438/99 assim não o determinou.

A responsabilidade prevista no § 3º, do art. 8º, da Lei 13.438/99, não é solidária e nem por substituição, conforme entende o Impugnante, não devendo ser analisada à luz dos art. 134 e 135 do CTN, bem como do art. 21, § 2º da Lei 6.763/75.

Por derradeiro vale acrescentar que o acórdão de n.º 15.037/01/3ª deste Conselho, citado na peça impugnatória (fls. 96 e 97), trata de matéria completamente diversa da ora examinada. Naquele caso a autuação se deu pela falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do "**Fundo Judiciário**", previsto no art. 40 da Lei 7.399/78, não tendo, por conseguinte, qualquer relevância para o deslinde da questão.

As decisões do STJ, colacionadas pelo Impugnante, também não se aplicam ao caso em exame, posto que pertinentes à responsabilidade prevista no art. 135 do CTN.

Corretas, portanto, as exigências fiscais constantes do vertente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 30/11/04, nos termos da Portaria 04/2001, por maioria de votos, em julgar procedente o Lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator) que o julgava improcedente. A Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora) reformulou o seu voto, sendo designada relatora.

Relatora: Aparecida Gontijo Sampaio

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

O feito fiscal versa sobre a constatação fiscal de que o contribuinte autuado deixou de recolher e/ou recolheu a menor a Taxa de Fiscalização Judiciária, referente a escrituras, procurações, autenticações e reconhecimentos de firma no período de janeiro/01 até fevereiro de 2.004.

Exige-se Taxas, Juros e Multas.

Com a devida “vênia” dos entendimentos contrários, não vejo na legislação lançada no auto de infração qualquer tipificação que imponha ao autuado – o Tabelião – a responsabilidade pelo crédito tributário em exame.

Não bastasse a falta de tipificação neste sentido na peça acusatória, não enxerguei também em outro ordenamento tributário qualquer, algum registro que outorgue ao Tabelião a responsabilidade fundamental pelo ilícito colocado pelo Estado de Minas Gerais.

Os votos majoritários, “data vênia” repita-se, trilham no sentido de estender o alcance de regras e conceitos civis à figura jurídica do Tabelião com o que discordo, tendo em vista que a questão de “responsabilidade tributária” precisa da perfeita identificação e tipificação, o que não ocorre no caso concreto.

Aliás, acaso coubesse na responsabilidade tributária a interpretação extensiva, o que apenas se argumenta para fins de debate, caberia, em primeiro plano até mesmo sustentar a responsabilidade do Cartório de Registros, pois, seja na esfera civil como também na trabalhista já existem interpretações de que ele – Cartório – detém personalidade jurídica própria.

No caso presente, insiste-se, quando se coteja os artigos 135 do CTN e art. 21,§ 2º da lei 6763/75, percebe-se que não existe a figura do tabelião identificada como responsável tributário em casos tais, pelo que, julgo improcedente o lançamento.

Conselheiro: Antônio César Ribeiro

23 - DIVERSAS MATÉRIAS

Acórdão: 16.827/04/1ª - (Publicado no "MG" de 10/03/05)

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGAÇÃO. Atribuída, ao fornecedor, coobrigação com responsabilidade pelo pagamento do ICMS DIFERIDO relativo às vendas de álcool hidratado à Autuada, que se abstera de efetuarlo. Correta se afigura a coobrigação, entretanto, limita-se a mesma ao item 2.2 do Auto de Infração. Imputação parcialmente caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO DE DOCUMENTO FISCAL. Devidamente comprovada nos autos a aquisição de álcool hidratado nos exercícios de 2001/2002, acusou-se a adquirente de extravio das respectivas notas fiscais emitidas pelo fornecedor, ante não exibição ao fisco, mediante intimação formal. Correta a imposição da MI de 40%, consoante art. 55, XII, da Lei 6.763/75.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO PELO DESTINATÁRIO. Constatada a aquisição de álcool hidratado ao abrigo do diferimento, sobrepõe-se ao adquirente, Distribuidor, a obrigação de recolhimento do ICMS DIFERIDO englobadamente com o ICMS/ST pelas saídas, segundo disposição da legislação. Comprovados, todavia, o não recolhimento e a não escrituração das notas fiscais de compra no LRE, com exceção das notas fiscais, 104450, 105271 e 108121, que foram objeto de registro no LRE. Atribuída coobrigação ao fornecedor, por recusa em efetuarlo, após intimação. Correta a exigência de ICMS/MR. Irregularidade parcialmente caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COMBUSTÍVEL - ÁLCOOL HIDRATADO. Sequer lançadas no LRE, bem assim extraviadas, as notas fiscais de aquisição de álcool hidratado, resulta lógica a imputação de saídas também desacobertas e sem a retenção/recolhimento do imposto devido pelo Distribuidor, na qualidade de substituto tributário, segundo art. 372,"a", do

Anexo IX do RICMS/96. Alegações impugnatórias improvas e frágeis à elisão do crédito tributário. Apropriadas as exigências de ICMS/ST, MR(100%) e MI (20%), salvo relacionadas com as notas fiscais 104450, 105271 e 108121, comprovadamente objeto de escrituração no LRE. Irregularidade parcialmente caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre extravio de notas fiscais de aquisição de álcool hidratado carburante, falta de recolhimento do ICMS diferido, incidente nessas operações, bem assim de respectivas saídas desacobertadas, obviamente sem a retenção e sem o recolhimento do ICMS/ST.

Período autuado: janeiro/01 a outubro/02.

Atribuiu-se coobrigação ao fornecedor, USINA MONTE ALEGRE LTDA, após ter-se-lhe conferido o prazo de 30 (trinta) dias para recolhimento do imposto monetariamente atualizado.

Inconformadas, Autuada e Coobrigada, por intermédio de procuradores regularmente constituídos, interpõem Impugnações às fls. 831/843 e 772/775, respectivamente, comprovando pagamento das correspondentes taxas de expediente às fls. 844 e 776.

A Autuada alega que o trabalho fiscal partiu de premissas equivocadas, resultando em presunção de infrações e exigência de imposto e multas indevidas.

Argumenta que a simples emissão de nota fiscal pela Usina Monte Alegre Ltda não significa, por si, entrada de álcool hidratado no estabelecimento autuado e sua não escrituração. Cobrança de imposto com base nisto é o mesmo que exigir tributo com espeque em mera presunção e não no fato gerador, o que fere o caráter de vinculação legal da atividade lançadora.

Ressalta que os canhotos das notas fiscais não se encontram assinados, como inexistem comprovantes de entrega, mesmo porque "grande parte do produto" não foi recebida, donde a desobrigação de pagamento do imposto diferido e por ST, vez inexistentes correlatas saídas. Outrossim, se parte do produto não foi recebida, também não ocorreu extravio.

Diz que procura manter em dia sua escrita contábil e que os registros nos livros de Entradas, Saídas e RAICMS são prova de operações acobertadas e com imposto pago.

Assevera que, mesmo em relação à parcela do produto recebida, não prevalecem as exigências de ICMS diferido e por ST, por ser objeto de transferência para S. Paulo, porquanto não realize vendas do produto neste

Estado. Ademais, em se tratando de mera transferência, não incide ICMS, conforme Súmula 166 do STJ.

Tocante as penalidades, considera-as inaplicáveis, por se tratarem de verba acessória, já que indevido o principal. Além disso, imputa-as confiscatórias.

De igual modo, entende não aplicável a utilização da SELIC a título de juros moratórios, por ser ela de natureza remuneratória. Apenas por eventualidade, admite juros a 1%/mês.

Conclui, pedindo improcedência do lançamento.

A Coobrigada, USINA MONTE ALEGRE LTDA, à vez, alega eleição errônea de sujeito passivo, em conta ter praticado operações de venda de álcool hidratado ao amparo constitucional e legal do diferimento, por cujo instituto a obrigação de recolher o imposto é do destinatário.

Argüi inconstitucionalidade do artigo 21 da lei 6763/75.

Insiste em que, tendo laborado de boa-fé e estando a destinatária em situação regular perante o fisco ao tempo dos fatos geradores, não pode sujeitar-se à responsabilização que o fisco está a lhe impor.

Afirma possuir personalidade moral, constituir-se uma das maiores contribuintes mineiras e não se utilizar de subterfúgios para usufruir de benefícios.

Pede exclusão de seu nome do pólo passivo obrigacional.

O fisco, em manifestação de fls. 846/865, refuta as alegações da defesa.

Preambularmente, intenta relatar os fatos e alicerçar o procedimento fiscal e as exigências na legislação vigente.

Para o extravio de notas fiscais, transcreve o art. 16, II; 39, parágrafo único e 55, XII, da lei 6763/75, seguidos dos de nºs 96, II e III, 190 e 193 do RICMS/02.

Relativamente ao não recolhimento do imposto diferido, com atribuição de co-responsabilidade ao remetente, descreve o instituto do diferimento (art. 9º da lei; 7º, 8º, 11 e 13 do RICMS/02), explicitando que, na espécie, o imposto diferido deve ser recolhido pelo destinatário, englobadamente com o ICMS/ST, conforme item 40, "b", subitens 40.1 a 40.3 do Anexo II ao RICMS/02.

Enfatiza que, se o destinatário não o fizer, o remetente responde solidária e subsidiariamente pelo imposto, de acordo com o art. 21, parágrafo único, item 5, da Lei 6763/75.

No que tange as saídas desacobertadas de álcool hidratado, explicita ser uma decorrência lógica da falta de escrituração das notas fiscais de entrada e que, naturalmente, resultou em falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, segundo comando do art. 364, § 1º, do RICMS/02.

O arbitramento, acresce, fez-se também alicerçado na legislação.

Afirma que as irregularidades encontram-se comprovadas nos autos, através das notas fiscais de venda de álcool pelo fornecedor (fls. 41/237), dos livros fiscais de Entradas da Autuada (fls. 364/527), dos comprovantes de pagamento (fls. 236/282), das notificações para apresentação de documentos (fls. 2/6) e para pagamento do imposto diferido (fls. 34/40). Logo, não se valida assertiva de que o fisco não juntou suporte probatório.

Em seguida, refutando alegações impugnatórias, argumenta que, quando a Autuada reconhece ter transferido para S. Paulo parte do produto entregue, está a admitir, mesmo parcialmente, comercialização com a Coobrigada. Portanto, extraviara documentos e promovera saídas a descoberto. Isso em conta, a controvérsia estaria adstrita ao valor do crédito.

O reconhecimento parcial, continua, determina-lhe o ônus de provar, o que nada fez.

Invoca o art. 110 da CLTA, 142 do CTN e jurisprudências administrativas em favor do feito.

Destaca que as penalidades (MR - 50%; 100% e MI) estão previstas na legislação, bem assim o emprego da SELIC (arts. 127 e 226 da Lei 6763/75 c/c Res. 2880/97).

Assegura que a co-responsabilidade imposta à Alienante (remetente) encontra suporte na Lei 6763/75, através do art. 21, parágrafo único, 5, e que, por se tratar de solidariedade, não comporta benefício de ordem.

Conclui, pedindo procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 866 a 873, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir ICMS/ST, MR em dobro e MI (20%) por saídas desacobertadas relativamente às notas fiscais 104450, 105271 e 108121, objeto de registro no LRE.

DECISÃO

Versa o trabalho fiscal sobre extravio de notas fiscais de aquisição de álcool hidratado, não recolhimento do ICMS diferido relativo às entradas e imputação de saídas desacobertadas e sem retenção/recolhimento do ICMS/ST.

Imputou-se coobrigação ao fornecedor, USINA MONTE ALEGRE LTDA, tangente a exigência de ICMS/MR pelas operações de venda à Autuada sob amparo do diferimento, vez que, comprovado o não recolhimento pela destinatária, fora intimada a fazê-lo, todavia, a tanto se recusando.

A controvérsia estabelecida não oferece dificuldades à elucidação.

O trabalho fiscal apresenta-se de excepcional clareza, devidamente fundamentado na legislação, encontrando-se o PTA satisfatoriamente instruído.

Já o TIAF (fls. 02) prestou-se a intimar a Autuada a apresentar as notas fiscais de entrada de álcool hidratado, conforme listagem colhida junto ao fornecedor, no caso, a USINA MONTE ALEGRE LTDA, relativamente ao período compreendido de janeiro/01 a outubro/02.

A intimação não foi cumprida, o que autoriza o fisco a acusar a adquirente de **extravio** de notas fiscais.

A acusação procede. Excetuadas as notas fiscais de nºs 104450, 105271 e 108121, as demais sequer foram objeto de registro no LRE (conforme cópias juntadas aos autos), o que não significa que a destinatária (Autuada) não tenha recebido o produto, mesmo porque, o fisco comprovou nos autos (fls. 239/282) o pagamento da maior parte delas (depósitos *on line* ou cheques de emissão da destinatária), inclusive com declaração firmada pela Coobrigada (fls. 239).

Relevante assinalar que a Autuada, diante dos fatos, circunstâncias e provas, admite ter adquirido mas não recebido parte do produto, sob alegação de transferência direta para estabelecimento seu em S. Paulo.

Houve mera alegação, não acompanhada de provas.

Essa transferência direta é muito pouco provável, até porque dificilmente veículos transportando álcool hidratado passariam por barreiras fiscais mineiras e paulistas com notas fiscais destinadas a estabelecimento mineiro.

Outrossim, o correto seria a escrituração das notas de entrada e emissão de respectivas saídas. Entretanto, isso é simples conjectura, ante alegação sem provas.

Caracterizado o extravio, correta se afigura a imposição à Autuada, da penalidade do art. 55, XII, da lei 6763/75, segundo DCMM de fls. 25.

O argumento impugnatório, de que a emissão de notas fiscais consignando a Autuada como destinatária não significa aquisição e entrada da mercadoria no estabelecimento, fragiliza-se diante das provas carreadas, sobretudo da comprovação de pagamento.

É patente a obrigação, não só de escriturar, como também de manter os documentos fiscais pelo prazo quinquenal, consoante art. 16, II, da lei 6763/75.

A segunda acusação é a de **não pagamento do ICMS diferido** pelas aquisições de álcool hidratado. Tendo extraviado todas as notas fiscais de aquisição e, à exceção de 3 (três) delas, sequer escriturado, obviamente a Autuada não recolheu o ICMS diferido ao tempo da retenção e recolhimento do

ICMS/ST por ocasião das saídas, mesmo porque saídas também a descoberto de documentação fiscal.

A teor do item 43, "b", do RICMS/96 (40, "b", do RICMS/02), ocorre o diferimento do ICMS na saída de álcool hidratado da usina com destino ao distribuidor para o momento em que se der a retenção do imposto por ST e/ou da saída para fora do Estado, obrigando-se o recolhimento englobadamente com este (ST).

A documentação carreada aos autos pelo autuante é bastante para prova do não recolhimento do ICMS diferido, com exceção das 03 (três) notas fiscais que foram objeto de registro no LRE, notas fiscais nº 104450 (fl. 709), 105271 (fl. 712) e 108121 (fl. 732) para as quais não se pode afirmar que não tenha ocorrido o pagamento do imposto diferido. Assim ciente, intimou-se a remetente para que em 30 (trinta) dias o fizesse, conforme item 5 do parágrafo único do art. 21 da lei 6763/75 c/c art. 11 do RICMS/96 (e /02), dispositivos assim redigidos:

RICMS/96:

Art. 11 - O diferimento não exclui a responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria ou do prestador de serviço, quando o adquirente ou destinatário descumprir, total ou parcialmente, a obrigação.

Lei 6763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

Parágrafo único - Respondem subsidiariamente pelo pagamento do imposto e acréscimos legais:

(...)

5) na hipótese de diferimento do imposto, o alienante ou remetente da mercadoria ou o prestador do serviço, quando o adquirente ou destinatário descumprir, total ou parcialmente, a obrigação, caso em que, será concedido ao responsável subsidiário, antes da formalização do crédito tributário, o prazo de 30 (trinta) dias para pagamento do tributo devido, monetariamente atualizado, sem acréscimo ou penalidade.

O intimado, todavia, decidiu não recolher o imposto, motivo pelo qual foi arrolado coobrigado nos autos, relativamente às exigências correlatas.

Face a legislação transcrita, bem como os procedimentos adotados, correta se afigura a coobrigação atribuída à Remetente das mercadorias, não se devendo excluí-la do pólo passivo obrigacional.

Por derradeiro, impende comentário à acusação de **saídas desacobertadas** e, por conseqüência, de **falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST**.

A acusação deriva de nexos lógicos. Tendo havido aquisição de álcool hidratado (o que restou comprovado), porém extraviando-se as correspondentes notas fiscais, que sequer foram objeto de registro no LRE, à exceção das de nºs 104450, 105271 e 108121, obviamente que as saídas terão ocorrido sem notas fiscais e, evidentemente, sem retenção e sem recolhimento do ICMS/ST.

Qualquer alegação diversa haveria de ser provada, o que não se fez.

Quanto ao procedimento adotado para encontrar-se a BC e o valor do imposto não retido e não pago, o fisco o demonstra com propriedade e em conformidade ao disposto no art. 363, IV e § 2º do Anexo IX - RICMS/02 (idêntico ao art. 375, IV e § 2º do RICMS/96) à fl. 30, apresentando o PMPF à fl. 31.

Vale salientar a correção da BC para efeito da imposição da MI de 20% por saídas desacobertadas.

Quanto à MR, há de ser realmente em dobro, a teor do disposto no art. 55, § 2º, da lei 6763/75.

De fazer-se uma ressalva. Às fls. 854, diz o Autuante:

"Em relação à irregularidade do item 2.3, apontamos a falta de escrituração dos documentos fiscais comprovantes da realização das operações entre Autuado e Coobrigado. Conclusão lógica que o álcool hidratado, relativo aos documentos não escriturados, teve saída desacobertada de documentação fiscal própria e faltando com a retenção e recolhimento do ICMS sujeito a substituição tributária, com infração ao artigo 364 § 1º, do RICMS/02."

Como se verifica, das notas fiscais listadas como não registradas (fls. 37/40), três foram objeto de registro (104450 - fls. 709; 105271 - fls. 712 e 108121 - fls. 732). A conclusão de saídas desacobertadas e sem pagamento do ICMS/ST a elas não se aplica, impondo-se excluí-las, tanto da BC da ST quanto da BC da multa isolada por saídas desacobertadas.

No tocante às alegações de inconstitucionalidade e confiscatoriedade das multas aplicadas, bem como aplicação da SELIC a título de juros moratórios, desmerecem apreciação em foro administrativo, tendo em vista o disposto no art. 88 da CLTA/MG. Tanto as penalidades como o emprego da SELIC têm previsão legal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para limitar

a responsabilidade da coobrigada ao item 2.2 do Auto de Infração, e ainda, excluir da base de cálculo das exigências dos itens 2.2 e 2.3 do Auto de Infração, os valores referentes às notas fiscais 104450 (fls. 709), 105271 (fl. 712) e 108121 (fl. 732), objeto de registro no LRE. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, para além das alterações mencionadas, excluir a coobrigada do pólo passivo da obrigação tributária.

Relator: Mauro Rogério Martins

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência reside apenas na aposição da Coobrigada – Usina Monte Alegre S/A no pólo passivo da obrigação tributária e decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades levantadas pelo trabalho fiscal no período de janeiro de 2001 a outubro de 2002:

- extravio de notas fiscais de aquisição de álcool hidratado carburante;
- falta de recolhimento do ICMS diferido, incidente nas operações cujas notas fiscais foram extraviadas;
- saídas desacobertas de álcool hidratado carburante sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST.

Atribuiu-se coobrigação ao fornecedor, USINA MONTE ALEGRE LTDA, após ter-se-lhe conferido o prazo de 30 (trinta) dias para recolhimento do imposto monetariamente atualizado.

Inicialmente cumpre frisar a plena concordância com a exclusão da base de cálculo das exigências dos itens 2.2 e 2.3 do Auto de Infração dos valores referentes às notas fiscais 104450 (fls. 709), 105271 (fl. 712) e 108121 (fl. 732), objeto de registro no LRE pelos mesmos motivos expostos na decisão majoritária.

No que tange especificamente a Coobrigada - USINA MONTE ALEGRE LTDA, a mesma comparece aos autos alegando sua eleição errônea como sujeito passivo e pedindo sua exclusão do pólo passivo da obrigação tributária.

Fundamenta seu pedido no fato de que praticou operações de venda de álcool hidratado ao amparo do diferimento, sendo que por tal instituto a obrigação de recolher o imposto é do destinatário.

Argüi ainda a inconstitucionalidade do artigo 21 da Lei n.º 6.763/75.

A Defendente sustenta também que, tendo agido de boa-fé e estando a destinatária em situação regular perante o fisco ao tempo dos fatos geradores, não pode sujeitar-se à responsabilização pela obrigação tributária exigida nos presentes autos.

Primeiramente, quanto a arguição de inconstitucionalidade do artigo 21 da Lei n.º 6.763/75, é importante lembrar que ao Conselho de Contribuintes é vedado negar a aplicação de dispositivo legal mineiro ou promover a declaração de sua inconstitucionalidade. Assim temos o artigo 88 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais – CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 com as alterações anteriores, *in verbis*:

“Art. 88 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo;

II - a aplicação de equidade;

III - a apreciação de questões relacionadas com o valor de operações, bem como o correspondente débito de ICMS, fixados pelo fisco, na hipótese de regime de estimativa.” (grifamos)

No entanto, mesmo considerando-se o citado artigo 21 da Lei n.º 6.763/75 e o fato de que a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, temos que a Coobrigada não poderia figurar no polo passivo da obrigação tributária quando um dos pontos fulcrais do lançamento em discussão reside no extravio de documentos fiscais. Note-se que mesmo as exigências relacionadas a saída desacobertada guardam estrito vínculo com o dito extravio.

Justifica o Fisco a propriedade da inclusão da Coobrigada em face de que, pelo TIAF (fl. 02), houve intimação para apresentação de notas fiscais de entrada de álcool hidratado, conforme listagem colhida junto ao fornecedor, no caso, a própria Coobrigada - USINA MONTE ALEGRE LTDA, relativamente ao período compreendido entre janeiro de 2001 e outubro de 2002.

A intimação não foi cumprida, o que autoriza o fisco a acusar a adquirente de extravio de notas fiscais, como efetivamente o fez, sendo inclusive corroborado tal entendimento pela decisão da Câmara que manteve as exigências e considerou correta a eleição da Autuada.

Também foi intimada a Coobrigada que, todavia, decidiu não recolher o imposto, motivo pelo qual foi arrolada como tal no lançamento ora em discussão, relativamente às exigências correlatas.

No entanto, entendemos que não há nos autos elementos capazes de justificar a imputação fiscal de extravio à Coobrigada sendo portanto impossível a manutenção da mesma no pólo passivo da obrigação tributária.

Ademais o fato de intimá-la ao pagamento das exigências não permite por si só sua aposição no pólo passivo até mesmo porque, como ficou claro, a mesma não concorda com a imputação fiscal.

Diante disso, julgo procedente em parte o lançamento, para excluir da base de cálculo das exigências dos itens 2.2 e 2.3 do Auto de Infração, os valores referentes às notas fiscais 104450 (fls. 709), 105271 (fl. 712) e 108121 (fl. 732), objeto de registro no LRE e ainda excluir a coobrigada do pólo passivo da obrigação tributária.

Conselheira: Luciana Mundim de Mattos Paixão

Acórdão: 16.424/04/3ª - (Publicado no "MG" de 10/06/04)

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – Constatado que nas saídas em operações interestaduais de mercadorias produzidas para a utilização nas atividades descritas no item 1, do Anexo IV do RICMS/96, utilizando base de cálculo reduzida, a Autuada não fez a indicação expressa do valor deduzido nas respectivas notas fiscais e não reduziu o preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação. Exigências fiscais mantidas.

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – Os destinatários dos produtos para utilização nas atividades mencionadas no item 4, do Anexo I do RICMS/96 não exercem as respectivas atividades, condição essencial para que as operações ocorram com o benefício da isenção. Excluídas, conforme procedimento do Fisco, os documentos fiscais emitidos antes de 06 (seis) de junho de 1996, tendo em vista a vigência do item 4 do Anexo I do RICMS/96.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre emissão de notas fiscais, no período de 05/97 a 07/99, com utilização indevida dos benefícios da isenção ou redução da

base de cálculo, por terem sido descumpridas as exigências do Anexo I, item 4 e Anexo IV, item 1 do RICMS/96. Exigiu-se ICMS e MR.

Inconformada a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação, às fls. 146.

O Fisco reformula o crédito tributário para excluir as notas fiscais emitidas antes de 06.11.97, tendo em vista a vigência do item 04 do Anexo I do RICMS/96 (fl. 426). DCMM fls. 419/420.

A Autuada novamente se manifesta às fls. 428/429 e 468 e o Fisco às fls. 456/459 e 476.

A Auditoria Fiscal exara diligência para que o Fisco efetue recomposição da conta gráfica (fl. 478), mas não é atendida pelas razões expostas às fls. 479.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 481/487 opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação efetuada pelo Fisco.

A 1ª Câmara (fl. 488), em 10.02.2003, converte o julgamento em diligência para que o Fisco demonstre o crédito tributário com a recomposição da conta gráfica.

O Fisco então reformula o crédito tributário no sentido de incluir as exigências na conta gráfica do Contribuinte (fl.493/495 e DCMM fl. 496).

A Autuada novamente se manifesta às fls. 503/515, alegando prestar serviços inclusos na lista de serviços do município.

A Auditoria Fiscal, analisando o resultado da diligência (fl. 520/522), ratifica seu posicionamento anterior.

Em 09/09/2003 (fl. 523), a 1ª Câmara do CC/MG, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para considerar a reformulação promovida pelo Fisco. A decisão foi consubstanciada no Acórdão 16.266/03/1ª.

Às fls. 530/531, o Procurador da Autuada apresenta documento no qual alega a nulidade da publicação da pauta de julgamento, vez que não constou o seu nome.

No Despacho de fls. 532, o Presidente do CC/MG determina o retorno dos autos à Câmara de Julgamento para decidir o incidente processual.

Em 17/03/2003 (fl. 538), a 3ª Câmara de Julgamento, à unanimidade, declara a nulidade da decisão anterior, face a inobservância do artigo 143 da CLTA/MG.

Às fls. 540 consta a informação de que o PTA esta submetido ao Rito Sumário em razão das alterações introduzidas no artigo 119 da CLTA/MG pelo Decreto 43.784/04.

DECISÃO

O presente Auto de Infração tem por objeto o crédito tributário constituído de ICMS e da respectiva multa de revalidação, devido ao pagamento a menor do imposto entre dezembro de 1997 a julho de 1999, em razão de utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item 1 do Anexo IV do RICMS/96 e da isenção prevista no item 1, do Anexo IV do mesmo diploma legal.

Os dispositivos que embasaram a autuação fiscal são os seguintes:

Item 1, do Anexo IV:

Saída, em operação interestadual, de inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, apicultura, aqüicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura, desde que o remetente deduza do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa, no campo "Informações Complementares", da respectiva nota fiscal.

Isenção – Item 4, do Anexo I:

Saída, em operação interna, de inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematocidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes, adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores), vacinas, soros e medicamentos, produzidos para uso na agricultura, pecuária, apicultura, aqüicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura, desde que utilizados para esse fim.(gn)

As exigências referentes às notas fiscais emitidas antes de 06/11/1997, foram excluídas pelo Fisco, às fls. 426, segundo ele, em razão da vigência do item 4 do Anexo I do RICMS/96.

O motivo principal da autuação foi a utilização final das mercadorias, já que os destinatários das mercadorias não exercem as atividades de agricultura, pecuária, apicultura, aqüicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura e sericicultura, contrariando os dispositivos acima.

Além disto, a Autuada não teria deduzido do preço das mercadorias o valor equivalente ao imposto dispensado nas operações, contrariando o item I, do Anexo IV do RICMS/96.

Na verdade, a Autuada não destacou o ICMS na maior parte das notas fiscais que emitiu, independentemente de tratar-se de saída interna ou interestadual, ou se o fez, destacou o imposto a menor, em razão da inobservância dos requisitos previstos na legislação.

Pode-se citar como exemplo a nota fiscal n.º 000728 (fl. 176), destinada a empresa estabelecida no Estado do Paraná. A Autuada não destacou o imposto, apesar de tratar-se de operação interestadual. Aduz que a empresa utilizaria a mercadoria para recuperação do solo para plantio, contudo, não há nos autos provas deste fato, já que a atividade da Destinatária não está relacionada àquelas descritas nos dispositivos infringidos.

Outro exemplo a ser destacado, desta vez apenas com relação ao fato da destinatária não ser produtor rural, infringindo o item 4, do Anexo I. Na nota fiscal n.º 000919, à fl. 268, a Autuada faz menção ao dispositivo referente à redução de base de cálculo, mas não destaca qualquer valor a título de imposto. A operação poderia ser beneficiada pela isenção prevista no item 4, do Anexo I do RICMS/96, desde que as mercadorias fossem utilizadas para um daqueles fins listados no referido item. Entretanto, o destinatário, é empresa do ramo de arquitetura e construção civil, donde se infere que as mercadorias não foram utilizadas na agricultura, pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura ou sericicultura, condição essencial para o benefício da isenção.

Quanto às notas fiscais para a Ferrovia Centro Atlântica, a Autuada afirma ser aquela empresa a consumidora final das mercadorias, que as utiliza como herbicida para desfolhamento. Nestes documentos constam carimbos com a indicação da aplicação da redução da base de cálculo prevista no item 1 do Anexo IV. Inicialmente, cabe lembrar que tal redução se aplicava apenas nas saídas em operações interestaduais, e a Autuada, indiscriminadamente, aplicava a todas as operações com aquela companhia, inclusive às internas.

Destaca-se mais uma vez que para a redução da base de cálculo é necessário que o remetente deduza do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, o que não foi realizado pela Autuada. Procede, portanto, a cobrança do ICMS devido na operação, haja vista que a Autuada não deduziu do valor das mercadorias os valores do ICMS dispensados, apropriando-se irregularmente destes.

Em sua última manifestação, a Autuada traz argumento novo para justificar a falta de destaque do imposto na maior parte das notas fiscais emitidas. Aduz que as mercadorias foram por ela fornecidas juntamente com prestação de serviços e portanto não há que se falar em incidência do ICMS, mas apenas do

ISSQN. Cita os itens 15, 36 e 37 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 e afirma que no seu objeto social está claro que presta serviços em recuperação de áreas degradadas, reflorestamento e serviços agropecuários.

Porém, os argumentos da Autuada não se fizeram acompanhar por qualquer elemento de prova. Não há nos autos uma única nota fiscal de prestação de serviço, comprovante de pagamento do ISSQN ou contrato de prestação de serviço firmado com os destinatários das mercadorias. Nem mesmo o contrato com a Ferrovia Centro Atlântica, citado às fls. 428, está presente nos autos.

Ademais, deve ser observado que o código de atividade econômica – C.A.E da Autuada é 41.2.3.10-7, *comércio varejista de produtos veterinários, alimentícios para animais e químicos de uso na agropecuária* e que na maior parte das notas fiscais autuadas, a natureza da operação é simplesmente VENDA.

Assim, não há nos autos qualquer prova de que tenha ocorrido prestação de serviço com fornecimento de mercadoria, afeta ao imposto municipal, razão pela qual o argumento não pode ser acatado.

Por fim, deve-se salientar que por provocação da Auditoria Fiscal e da Câmara de Julgamento o Fisco reformulou o crédito tributário e efetuou a recomposição da conta gráfica da Autuada, às fls. 493/495, para compensar os créditos existentes em sua escrita fiscal com os débitos oriundos desta autuação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para considerar a reformulação promovida pelo Fisco às fls. 493/495 e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 496. Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Mayron Campi Lima Barbosa e pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

Acórdão: 16.490/04/3ª - (Publicado no "MG" de 12/08/04)

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COBRIGADO – Os elementos constantes dos autos comprovam que o Coobrigado participou efetivamente dos negócios da empresa em todo o período objeto da autuação e não só no período posterior à procuração. Correta sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária com fulcro no artigo 21, incisos VI e XII da Lei 6763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DE 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL - Verificado o extravio da 1ª via das notas fiscais

registradas no LRE, sem comprovação do pagamento do imposto pelos fornecedores, pertinente se afigura o estorno efetuado, com recomposição de conta gráfica, validando-se as exigências fiscais (ICMS, MR e MI do art. 55, XII, da Lei 6763/75). Circunstâncias factuais fragilizam alegação de roubo e robustecem o lançamento.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - NOTA FISCAL INIDÔNEA. Devidamente comprovada, nos autos, a realização de saídas de mercadorias com notas fiscais paralelas (03 operações), legitima-se a extensão da irregularidade à totalidade dos documentos da mesma série formalmente declaradas inidôneas, com base de cálculo levantada por arbitramento respaldado em disposições da legislação tributária. Correta a exigência de ICMS/MR e da multa prevista no art. 55, X da citada lei. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Detectado o não registro, no LRS, da nota fiscal 000806. Imposição da MI do art. 55, I, da Lei 6.763/75. Infração reconhecida pelo sujeito passivo.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do imposto, apurado mediante recomposição da conta gráfica, no período de 01/07/2001 a 31/07/2002, em razão de:

- 1- aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais extraviadas. Exigiu-se ICMS, MR e MI, artigo 55, inciso XII da Lei 6763/75;
- 2- vendas de mercadorias com utilização de notas fiscais inidôneas (paralelas). Exigiu-se ICMS, MR e MI, artigo 55, inciso II da Lei 6763/75;
- 3- falta de escrituração da nota fiscal nº 806 de 12/07/2002. Exigiu-se MI do artigo 55, inciso I da Lei 6763/75. (O ICMS está inserido na Verificação Fiscal Analítica).

Inconformadas, Autuada e Coobrigado, apresentam, tempestiva e regularmente, Impugnações às fls. 663/671 e 673/684, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 690/717.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 868/871, opina pela procedência do lançamento.

PRELIMINAR

Os Impugnantes afirmam que a busca e a apreensão dos documentos na empresa ocorreu de forma irregular e ilegal, visto que sem ordem judicial. Segundo eles, o Fisco, acompanhado de policiais militares, utilizou de poder intimidatório para entrar na empresa e apreender os documentos, o que torna ilícitas as provas que fundamentam o Auto de Infração.

Sem razão os Impugnantes.

Assim estabelece o artigo 195, parágrafo único do CTN:

Art. 195- Para efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação de exibi-los.

Parágrafo único – Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Segundo Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 6ª edição, fl. 363, "*O comando - do artigo 195 do CTN – não encerra conteúdo de autoritarismo: é uma imposição inafastável do exercício do dever-poder que a lei atribui aos agentes da Administração Tributária, e se reflete num desdobramento do princípio da supremacia do interesse público ao do particular. Não pode, portanto, sofrer embaraços, ou enfrentar obstáculos que não os próprios limites, cravados na Constituição, no catálogo dos direitos e garantias individuais*".

Portanto, respeitados os limites legais, o Fisco tem o direito/dever de analisar todos os livros e documentos relacionados à atividade comercial dos contribuintes, sendo que a apreensão de documentos, papéis, objetos e livros deverá ser feita mediante recibo, devidamente assinado (art. 42, parágrafo 1º da Lei 6763/75 e art. 191 e 201, inciso II do RICMS/96).

A apreensão dos documentos que sustentam as acusações fiscais ocorreu nos exatos termos da legislação.

O Termo de Apreensão (TA) nº 02.113815.38, fl. 05, lavrado em 29/07/2002, foi devidamente assinado pelo Sr. Fanílson Alves de Melo,

responsável pelo estabelecimento quando da visita dos fiscais (preposto), conforme prevê o artigo 51, parágrafos 2º e 3º da CLTA/MG.

Em 08/08/2002, conforme fls. 06, o titular da Autuada assinou sobre o carimbo identificativo da empresa, convalidando o TA.

Ao contrário do alegado, a apreensão de documentos em estabelecimento comercial não carece de mandado judicial. A teor do artigo 204 do RICMS/96, a ordem judicial somente é necessária quando a busca e apreensão for realizada em residência particular ou em dependência comercial, quando também utilizada como moradia. Não é o caso dos autos.

O Fisco, às fls. 718/758, juntou inúmeras decisões do TJMG e do STJ para sustentar suas assertivas no sentido de que a autorização judicial é desnecessária em casos como o presente.

Extrai-se das decisões que: *“razões de interesse público dispensam a chancela judicial para que o Fisco possa atuar evitando evasão de receita”* (fl. 721) ; *“Tendo os documentos acostados aos autos sido apreendidos por fiscais fazendários, em procedimento de fiscalização efetuado nos estabelecimentos comerciais, não há que se falar que a obtenção se deu de forma ilícita”* (fl. 723).

Portanto, tendo sido efetuada no exercício regular das atividades de fiscalização e dentro dos limites constitucionais e legais, não pode ser considerada irregular a apreensão dos documentos, sendo estes válidos a sustentar as exigências constantes do Auto de Infração.

MÉRITO

Inicialmente, oportuno relatar os fatos que precederam a lavratura do Auto de Infração, conforme informações constantes dos autos.

Em 08/08/2002 o titular da Autuada, Ademar de Paula Lourenço, foi intimado (fl. 199) a apresentar, na Repartição Fazendária, livros e documentos fiscais.

Nos dias 19 e 21/08/2002, o Contabilista da empresa, entregou ao Fisco, cópias de livros de Entrada, Saída e Apuração de ICMS, bem como informou e comprovou (fls. 200 e 203), que o Sr. Ademar de Paula Lourenço levou os livros e documentos da empresa “porque fazia questão de entregá-los pessoalmente à AF/III/Uberlândia”, o que não ocorreu.

Em 22/08/2002, o Fisco recebeu através dos Correios, cópia do Boletim de Ocorrência nº 989/02 da Polícia Militar de Minas Gerais (fls. 205/209), noticiando um roubo de mercadorias e dinheiro ocorrido contra o titular da Autuada.

Acompanhou o BO, uma cópia de Certidão providenciada junto à Delegacia de Polícia Civil do município de Planura/MG (fl. 207), com declaração

do Sr. Ademar de que 02 (duas) caixas de documentos e livros fiscais da empresa haviam sido roubadas.

Sobre os fatos, importante observar o seguinte: Em 08/08/2002, o Sr. Ademar retirou do escritório de contabilidade, em Uberlândia, os livros e documentos da empresa para entregá-los ao Fisco. Em 13/08/2002, cinco dias depois, os documentos foram roubados na cidade de Planura/MG.

Note-se que no BO da Polícia Militar não há menção ao roubo de documentos, mas apenas de dinheiro e mercadorias. A informação de que os documentos foram roubados consta apenas da Certidão de fls. 207, ou seja, de declaração firmada pelo interessado, Sr. Ademar de Paula Lourenço.

Frente às incongruências verificadas, forçoso concluir pela fragilidade do argumento de roubo de documentos.

Feito este preâmbulo, passamos a analisar cada uma das irregularidades constantes do Auto de Infração.

Quanto a **irregularidade 1**, aproveitamento indevido de créditos referente a notas fiscais extraviadas, a relação de documentos consta dos autos às fls. 18/31 e o Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 13.

As razões defensivas se prendem, basicamente, no princípio da não cumulatividade do ICMS.

O exercício do princípio da não cumulatividade está disciplinado no art. 23 da LC 87/96, que cuidou da forma de processamento da compensação do imposto cobrado nas operações anteriores. Tal comando condiciona o direito de crédito à idoneidade da documentação, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

A regra acima foi recepcionada nos artigos 25 e 30 da Lei 6.763/75, que remetem aos artigos 68 a 70 do RICMS/96:

Art. 68 – O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Art. 70 – Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

VI – o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação

da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte;

Ao argumento de que os documentos foram “roubados”, os Impugnantes não apresentaram sequer uma cópia de nota fiscal, com pronunciamento do Fisco de origem, para justificar o creditamento efetuado, conforme prevê o dispositivo transcrito.

Assim, correto o estorno procedido pelo Fisco e conseqüentes exigências de ICMS e MR, via recomposição da conta gráfica. Correta também a aplicação da sanção prevista no artigo 55, inciso XII da Lei 6763/75, por extraviar, adulterar ou inutilizar documento fiscal.

Quanto à **irregularidade 2**, os Impugnantes alegam que o Fisco não pode simplesmente afirmar que os documentos são inidôneos, há que cotejar o idôneo com o inidôneo.

Foi o que ocorreu. A primeira via da nota fiscal nº 000501 (fl. 48), conhecida como via cega, arquivada na Repartição Fazendária, conforme prevê o artigo 153 do RICMS/96, quando confrontada com as notas fiscais nº 000634, 000652 e 000664 (fls. 49/51), prova inequivocamente os fatos descritos no Ato Declaratório de Inidoneidade nº 10702110-01271 (fls. 58/59).

A nota fiscal nº 000806, fl. 52, pertence à mesma AIDF das notas fiscais nº 000634, 000652 e 000664, mas apresenta diferenças em relação a elas, notadamente nos quadros “Data Limite para Emissão” e “Frete por Conta”. Mencionada nota fiscal foi impressa nos moldes da via cega, o que comprova que as notas fiscais nº 000501 a 001.000, relacionadas à AIDF nº 000841092002 de 29/04/2002, foram impressas duas vezes.

Registre-se que a inidoneidade das notas fiscais nº 000501 a 001.000, decorre do disposto no artigo 134, inciso I do RICMS/96 que prevê serem inidôneos os documentos confeccionados sem autorização de impressão de documentos fiscais, não obstante a existência legal do estabelecimento.

Relata o Fisco que as notas fiscais nº 000634 e 000806 foram obtidas junto à empresa Geraldo Matias Silva de Uberaba/MG e as notas fiscais nº 000652 e 000664, foram emitidas para o destinatário Vasconcelos Ind. Com. Imp. e Exp. Ltda., com liquidação das faturas de fls. 57.

Às fls. 54/57 o Fisco juntou duplicatas referentes a outras operações com o mesmo destinatário para provar a habitualidade das operações mercantis com a Autuada, bem como a realização de vendas acobertadas pelas notas fiscais inidôneas.

Analisando o Livro Registro de Saídas (fls. 116/167), percebe-se que a Autuada escriturou as notas fiscais nº 000634, 000652 e 000664 com valores idênticos aos constantes das notas fiscais inidôneas. Contudo, até que se prove o contrário, considera-se que as demais notas fiscais de saída inidôneas não são as

que foram escrituradas, já que o *modus operandi* de quem utiliza documentos paralelos é escriturar os originais e não os inidôneos.

De qualquer forma, resta comprovado que as notas fiscais nº 000501 a 001.000 foram impressas duas vezes, sendo que aquelas idênticas à via cega são as originais e as outras as paralelas.

Se impressas, pressupõe-se que foram emitidas. Sendo devido o imposto relativo as vendas promovidas tanto através das notas fiscais idôneas quanto através das inidôneas.

Oportuno mencionar que apesar de terem sido obtidas apenas 03 (três) notas fiscais inidôneas (diferentes da via cega), é válida a presunção de que todas as notas fiscais constantes da AIDF (nº 501 a 1.000) foram também impressas e utilizadas, já que não apresentadas.

De acordo com Maria Rita Ferraguti, em “Presunções no Direito Tributário, Ed. Dialética”, 2001, a presunção hominis ou juris tantum, caracteriza-se como uma proposição individual e concreta reveladora de um raciocínio lógico presuntivo realizado pelo aplicador da norma, que a partir do conhecimento de indícios, da inexistência de provas em sentido contrário a eles, e da relação de implicação estabelecida segundo o que ordinariamente acontece, forma sua convicção, declarando normativamente a existência de fato jurídico indiretamente conhecido.

Segundo a mesma autora, a presunção pode ser aplicada no direito tributário, sem ferir qualquer de seus princípios, desde que os indícios sejam graves, precisos e concordantes, ou seja, as relações do fato conhecido com o fato desconhecido sejam tais que a existência de um estabelece, por uma forte indução, a existência do outro; inexista prova em contrário, apesar de ser possível apresentá-las e por fim, haja impossibilidade ou razoável dificuldade para que o Fisco busque com exatidão a verdade real ou a comprovação da simulação promovida pelo contribuinte.

Presentes tais requisitos, o que é incontroverso, resta concordar com a presunção empregada pelo Fisco, ou seja, se foram impressas as notas fiscais paralelas nº 000634, 000652 e 000664, foram impressas todas as demais, relativas à mesma AIDF e ainda, se tais notas foram utilizadas para acobertar vendas de mercadorias, as demais também o foram.

Provar o contrário compete ao Contribuinte e não ao Fisco. Esta Casa, por sua vez, não pode socorrer aqueles que deliberadamente ou por motivos outros, não demonstram que a acusação que lhes pesa é injusta ou não corresponde à realidade dos fatos.

Assim, detectada a prática de atos que resultam em falta de recolhimento do tributo devido, o Fisco tem o dever de apurar o imposto suprimido dos cofres públicos e para tanto precisa utilizar de meio idôneo para viabilizar a apuração dos valores, visto que o interesse público não só requer, mas impõe, que

diante de atos simulatórios o Fisco, repita-se, utilizando-se de meios idôneos, viabilize o lançamento e apure o imposto devido.

No caso, o Fisco arbitrou o valor das operações realizadas através das notas fiscais inidôneas a partir do valor médio das saídas conhecidas, consignado nas notas fiscais nº 502 a 754, escrituradas no LRS, conforme demonstrado às fls. 10/11. O arbitramento foi realizado nos moldes previstos na legislação, especialmente no artigo 53, incisos I, III e IV c/c artigo 54, inciso IX, parágrafo 2º do RICMS/96.

Deste modo, restando caracterizada a utilização de documentos fiscais inidôneos para acobertar saídas de mercadorias, afiguram-se legítimas as exigências de ICMS, MR e MI (artigo 55, inciso X da Lei 6763/75).

No tocante a **Irregularidade 3**, falta de registro da nota fiscal nº 000806, no Livro Registro de Saídas, os Impugnantes admitem a falta e demonstram intenção de regularizar a situação.

A nota fiscal nº 000806 (fl. 52) efetivamente não foi escriturada no LRS da Autuada, cuja cópia consta dos autos às fls. 116/167. Correta pois as exigências de ICMS e MR, via recomposição da conta gráfica, bem como a aplicação da multa isolada prevista no artigo 55, inciso I da Lei 6763/75.

Devidamente analisadas as faltas cometidas, resta avaliar a **responsabilidade** atribuída ao Sr. Hélio Santos, que figura como Coobrigado no Auto de Infração.

Em sua peça de defesa, o Sr. Hélio Santos aduz que não pode ser considerado responsável pelo crédito tributário em períodos que antecedem a procuração de fls. 180, ou seja, 18/06/2002.

Porém, o Fisco cuidou de apresentar um extenso rol de provas a fim de demonstrar que o Sr. Hélio Santos participou ativamente dos negócios da empresa em todo o período objeto da autuação.

A procuração de fls. 180, confirma que o Sr. Hélio Santos é procurador legalmente constituído da empresa Autuada a partir de 18/06/2002.

A procuração lhe confere amplos poderes, podendo o Coobrigado/Outorgado representar a Autuada/Outorgante perante todas as Repartições Públicas, Autarquias, Instituições Bancárias e Cartórios, em todos os assuntos de seu interesse, inclusive assinar, pagar, dar entrada ou retirar livros e documentos, dar quitações, propor acordos, apresentar réplicas, oposições ou recursos, etc.

Porém, mesmo antes da procuração, o Coobrigado já participava dos negócios da empresa, conforme elementos probantes juntados pelo Fisco.

Constam dos autos às fls. 218, dois pedidos de Cerealista Santa Maria, apreendidos no estabelecimento autuado, datados de 19/09/2001. A

empresa Cerealista Santa Maria, cancelada em 19/08/1994, funcionava na Pça Nossa Senhora da Abadia (fl. 172) e tinha como sócio majoritário o Sr. Hélio Santos. Contudo, nos pedidos apreendidos constava o endereço da Autuada (Rua Paris, 1237), além do telefone celular do Sr. Hélio, o que comprova que os mesmos foram utilizados nas atividades da Autuada, com intervenção do Coobrigado.

No endereço da Autuada (Rua Paris, 1237), conforme cópia da lista telefônica de Uberlândia (fl. 182), constam os números de dois telefones, porém em nome de Cerealista Santa Maria e Cerealista Santa Maria FHS.

Segundo informação prestada pela CTBC (fl. 183), o número 3222-6677 é de responsabilidade de Adriana Scalia Santos, CPF 051962226-00, filha do Sr. Hélio Santos e da Sra. Virgínia Carísio Scalia Santos.

Fazem prova dos fatos os documentos de fls. 191/193 e 224.

Também, para comprovar o envolvimento do Coobrigado nos negócios da Autuada o Fisco junta várias notas fiscais de saída da Autuada, nas quais está datilografado o número do telefone celular do Sr. Hélio Santos (fls. 349, 431/432, 548, 568, 590, 595 e 607), notas fiscais nas quais o Sr. Hélio figurou como transportador (fls. 561, 578 a 582, 586 a 588), notas fiscais cujo veículo utilizado para a entrega das mercadorias foi o Fiat/Fiorino placa GUQ 2272 de propriedade da empresa Laticínios Seiva de Minas Gerais, da qual o Coobrigado era sócio (fls. 245, 248/249, 252/253, 430, 434 e 445)

O Fisco comprova, apresentando tela do SICAF (fl. 226) que o Sr. Hélio Santos fez parte do quadro societário das seguintes empresas: Comercial Santa Maria Ltda. (fls. 172 e 176), Laticínios Seiva de Minas Gerais Ltda. (fl. 173) e Itagurt Comércio e Distribuição Ltda. (fl. 174), sendo que tanto ele quanto sua esposa Sra. Virgínia Carísio Scalia Santos têm diversos PTAs em dívida ativa.

Note-se que a inscrição estadual da Autuada foi bloqueada em 07/08/2002, por desaparecimento do titular. Em 13/08/2002, noticiou-se o roubo dos documentos. Em 11/09/2002, o Sr. Hélio Santos registrou na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais a empresa Cerealista Santa Maria FHS Ltda. (fls.198) para explorar o mesmo ramo de atividade da Autuada.

Sobre o Sr. Ademar de Paula Lourenço, suposto proprietário da empresa Autuada, o Fisco relata que o mesmo lhe pareceu ser pessoa muito simples, com pouca instrução e sem conhecimento sobre os negócios praticados pela empresa autuada. Ademais, o Sr. Ademar consta como motorista/entregador em várias notas fiscais constantes dos autos e sua profissão, conforme informação do BO (fl. 205) é motorista e não empresário.

E mais, o Sr. Ademar não possuía ou possui bens imóveis em seu nome e reside em um pequeno cômodo, à Rua João Gonçalves, 199, fundos (fl. 220). Também não possui nenhum veículo, conforme informações extraídas do Detran/MG e da Base Integrada Nacional (BIN).

Nem mesmo o veículo VW/Apollo GLS, placa GND 0116, constante do Boletim de Ocorrência pertence ao Sr. Ademar, mas ao Sr. Fanílson, empregado da empresa que assinou o TA (fl. 208).

Em contrapartida, o Sr. Hélio Santos, possui e/ou possuiu vários veículos, conforme informações de fls. 227/233.

O Fisco destaca em sua manifestação (fls. 715/716) que o Coobrigado não apresentou qualquer comprovante documental que pudesse confirmar qual foi sua atividade durante os exercícios de 2001 e 2002. Não conseguiu provar sequer a sua alegada condição de corretor de grãos.

Assim, diante de tão vasto conjunto de provas, fica patente que o Sr. Hélio Santos é de fato quem administra a empresa, tendo participação efetiva em todos os seus negócios, o que configura as hipóteses previstas no artigo 21, incisos VI e XII da Lei 6763/75 (a seguir transcritos), restando correta sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária.

Art. 21 – São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

VI – o representante, o mandatário, o gestor de negócios, em relação às operações realizadas por seu intermédio.

...

XII – qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

Acórdão: 16.768/04/3ª - (Publicado no "MG" de 24/03/05)

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – Necessária para o deslinde da questão a realização de perícia contábil. Recurso provido. Decisão unânime.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS/CONTA EQUIVALENTE À CONTA CAIXA – Imputadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante o confronto entre o resultado dos ingressos contabilizados em conta equivalente à conta “Caixa” (deduzidos os valores comprovadamente não originários de vendas) e valores referentes às saídas contábeis declarados em escrita fiscal do contribuinte. Comprovado, mediante perícia contábil, que os ingressos tidos como oriundos de vendas de mercadorias sem nota fiscal, na verdade referem-se a transferências entre bancos da própria Autuada, portanto não representam novo ingresso de numerário. Excluem-se as exigências de ICMS, MR e MI, art. 55, inciso II, a da Lei 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL – Extratos bancários são documentos pertinentes à escrituração contábil e como tal, são de exibição obrigatória ao Fisco. Correta a aplicação da multa isolada do art. 54, inciso VII da Lei 6763/75, pelo não atendimento da intimação através da qual os extratos bancários foram requisitados.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre:

1. Saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas através do confronto do resultado dos ingressos contabilizados em conta equivalente à conta caixa, deduzidos valores outros não originários de vendas, com os valores de saídas contábeis declarados em escrita fiscal, restando evidenciada omissão de receitas;
2. Falta de apresentação dos extratos das contas bancárias contabilizadas no Livro Diário nº 42, solicitados por meio de intimação efetuada em 08/07/2003.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 401/425, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 3.409/3.428.

A Auditoria Fiscal, às fls. 3.485, indefere o requerimento de prova pericial, com fundamento no artigo 116, inciso IV da CLTA/MG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, o Recurso de Agravo de fls. 3.487/3.490. A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 3.491.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 3.493/3.503, opina pela procedência do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em 02/06/2004, decide, à unanimidade, dar provimento ao Recurso de Agravo para que seja realizada perícia contábil, formulando quesitos às fls. 3.506.

O perito Paulo Marques de Souza apresenta o laudo pericial de fls. 3.765/3.771, sobre o qual a Autuada se manifesta às fls. 3.776/3.780 e o Fisco às fls. 3.782/3.790.

A Auditoria Fiscal, às fls. 3.791/3.797, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências referentes às saídas desacobertadas.

DECISÃO

A autuação versa sobre:

1. Saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas através do confronto do resultado dos ingressos contabilizados em conta equivalente à conta caixa, deduzidos valores outros não originários de vendas, com os valores de saídas contábeis declarados em escrita fiscal, restando evidenciada omissão de receitas;
2. Falta de apresentação dos extratos das contas bancárias contabilizadas no Livro Diário nº 42, solicitados por meio de intimação efetuada em 08/07/2003.

Item 1 do Auto de Infração

Foram imputadas saídas de mercadorias no exercício de 1998, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante o confronto entre o resultado dos ingressos contabilizados em conta equivalente à conta "Caixa", deduzidos valores não originários de vendas e os valores referentes às saídas contábeis declarados em escrita fiscal do Contribuinte, resultando evidenciada a omissão de receitas.

Através da planilha intitulada "Livro Diário – Apuração do Ingresso Líquido Conta Bancos Originários de Vendas" (fl. 20), o Fisco apurou os valores equivalentes ao ingresso líquido originário de vendas, ou seja, as diferenças entre os valores referentes a movimentação financeira e valores não provenientes de receitas de vendas (situações outras).

Em seguida, através da planilha denominada "Livro Diário – Apuração da Conta Vendas Deduzidos Descontos Incondicionais e Devoluções de Vendas" (fl. 21) apurou-se os valores de receitas de vendas líquidas declaradas na escrita contábil.

Na terceira planilha intitulada “Apuração do Valor Ingresso em Bancos que configura Omissão de Receitas” (fl. 22), apuraram-se os valores equivalentes à omissão de receitas, ou seja, a diferença entre os valores que ingressaram nas contas bancárias originários de vendas e valores referentes a “Saídas Contábeis” do LRAICMS (fl. 19).

A Autuada, em sua peça de defesa, argumenta que o trabalho fiscal é resultado de presunção de omissão de receitas e que não foram considerados os valores que apenas transitaram de um conta bancária para outra (“transferências”), dentre outras situações.

Para comprovar suas assertivas, elabora as planilhas de fls. 461/469 e em seguida anexa cópias de vários documentos, dentre eles, comprovantes de depósito e extratos bancários.

Face as informações e documentos apresentados pela Impugnante, notadamente sobre as transferências bancárias, decidiu a Câmara buscar maiores esclarecimentos através da realização de perícia contábil.

Após a apresentação de quesitos pelas partes e indicação de Assistente Técnico, o perito designado, Sr. Paulo Marques de Souza, solicitou da Autuada a apresentação dos documentos originais que deram suporte aos lançamentos contábeis no Livro Diário (fl. 3.518).

As cópias dos documentos apresentados pela Autuada constam dos autos às fls. 3.520/3.740.

O resultado da perícia contábil, bastante completo e esclarecedor, está consubstanciado nos quadros de fls. 3.742/3.764 e no Laudo de fls. 3.765/3.771.

Apesar da ausência de parte dos extratos bancários relativos ao exercício de 1998, o Perito informa, através de seus quadros, que os documentos apresentados pela Autuada “*são suficientes para comprovar a transferência entre contas bancárias*” (fl. 3.743, 3.753, 3.757, 3.759 e 3.763).

Noutras situações, faz considerações como: “*Pelo doc. às fls. 3713 constata-se que o cheque foi descontado para suprimento de caixa e não como transferências interbancárias*” ou “*No extrato do Banco Mercantil (fl. 3675) não consta tal depósito*” ou “*O recibo de depósito apresentado às fls. 3714 diz tratar-se de depósito em dinheiro*” ou “*Não foram apresentados documentos relativos a esta operação*” ou “*A documentação apresentada é insuficiente para comprovar a transferência interbancária*”, etc. (fls. 3.742, 3.749, 3.750, 3.756)

Às fls. 3.764, demonstra que do total de R\$ 23.094.422,47 apontados pela Impugnante como relativos a transferências interbancárias, os valores efetivamente comprovados seriam de R\$ 21.461.676,92 e não comprovados, R\$ 1.632.745,55.

No laudo pericial, esclarece que da entrada líquida de R\$ 50.179.422,66, o fisco deduziu R\$ 29.492.573,02, relativos às saídas com documentos fiscais e apurou R\$ 20.686.849,64, que presumiu ter origem em saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Forçoso concluir que o valor apontado pelo Fisco como oriundo de vendas de mercadorias sem documentação fiscal (R\$ 20.686.849,64), na verdade refere-se a transferência de valores entre contas bancárias da própria Autuada.

Registre-se pois que não restou configurada a ocorrência da situação descrita no artigo 194, inciso III, parágrafo 3º do RICMS/96, ou seja, não se verificou a existência de recursos não comprovados na conta caixa ou equivalente.

As respostas ao quesito 02 da Câmara de Julgamento e 04 da Autuada confirmam as conclusões estampadas nos quadros de fls. 3.742/3.764:

Quesito: Queira o Senhor Perito analisar os originais dos documentos apresentados pelo Contribuinte, relacionados às transferências bancárias, e avaliar se as transferências efetivamente ocorreram nos valores por ele demonstrados às fls. 465/468.

Resposta: Conforme demonstramos analiticamente às fls. 3742/3763 e sinteticamente às fls. 3.764, constatamos que do total das transferências interbancárias relacionadas às fls. 465/468 no valor de R\$ 23.094.422,47 (vinte e três milhões, noventa e quatro mil, quatrocentos e vinte e dois reais e quarenta e sete centavos), ficaram comprovadas transferências no valor de R\$ 21.461.676,92 (vinte e um milhões, quatrocentos e sessenta e um mil, seiscentos e setenta e seis reais e noventa e dois centavos), e não comprovadas o total de R\$ 1.632.745,55 (hum milhão, seiscentos e trinta e dois mil, setecentos e quarenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos).

Quesito: Esclareça o Sr. Perito se é verdadeiro dizer que o Sr. Fiscal deixou de considerar os valores movimentados a título de simples transferências entre contas bancárias, e , se este fato ocasionou a equivocada conclusão de existência de omissão de receitas.

Resposta: Sim. Há transferências interbancárias no valor de R\$ 21.461.676,92 não consideradas pelo Fisco no Levantamento Fiscal.

Finalmente, devem ser analisados dois aspectos abordados pelo Fisco no decorrer do trabalho fiscal, sobre a necessidade de apresentação da totalidade dos extratos bancários do período fiscalizado e sobre a possibilidade de estornos posteriores das transferências realizadas.

Note-se que o Perito afirmou, no preâmbulo de seu Laudo (fl. 3.767), que não é o extrato bancário o documento de suporte do lançamento no Diário, a não ser para alguns lançamentos, tais como despesas bancárias, CPMF, etc. em que o Banco não tenha emitido o documento próprio da operação.

Ao ser questionado se os documentos apresentados pela Autuada, necessariamente devem ser confrontados com os extratos bancários para que propiciem a inequívoca certeza quanto a fidedignidade e totalidade da movimentação financeira em contas bancárias de titularidade da Autuada (quesito nº 07 do Fisco), o Perito respondeu que NÃO, pois os documentos de fls. 470/481 dão suporte aos lançamentos a eles relativos.

Assim, ainda que alguns poucos extratos bancários não tenham sido apresentados, foi possível concluir que as transferências bancárias perfizeram, no exercício de 1998, comprovadamente, R\$ 21.461.676,92.

Como alegado pelo Fisco (fl. 3.785), com a apresentação de extratos bancários haveria *“possibilidade de surgirem valores ainda maiores de ingressos financeiros nas contas bancárias da Autuada que não tenham sido contabilizados e não tenham como origem fonte idônea”*.

De fato, tal possibilidade existe, mas o trabalho fiscal não se refere a apuração de valores não contabilizados, ao contrário, refere-se aos valores contabilizados em conta equivalente à conta caixa que, teoricamente seriam oriundos de vendas de mercadorias e para os quais não haveria a correspondente emissão de notas fiscais.

A possibilidade apontada pelo Fisco não se presta a justificar a manutenção do presente feito, no tocante às saídas desacobertas.

A possibilidade de estornos posteriores, ou operações inversas, sugeridas pelo Fisco, também foi tratada pelo Perito em seu Laudo, às fls. 3.769:

Quesito: Eventuais transferências entre contas bancárias sem a apresentação dos extratos bancários de todo o período fiscalizado propiciam a inequívoca certeza de que estornos posteriores não ocorreram ?

Resposta: As ordens de transferência assim como as contra-ordens devem ter documentos que lhes dão suporte. Os extratos como já foi dito dão suporte às conciliações

bancárias, e é através destas que se apura o saldo real da Conta Bancos.

Quesito: Estornos posteriores às transferências entre contas bancárias de titularidade da Autuada, têm como consequência a necessidade da mesma em continuar a comprovar a origem dos recursos não declarados à Fazenda Pública Estadual?

Resposta: A empresa tem que comprovar ao Fisco a origem de seus recursos. Estornos são lançamentos retificadores de lançamentos realizados indevidamente.

Ademais, o trabalho fiscal refere-se ao exercício de 1998 e foi realizado em 2003, portanto é pouco provável que o Contribuinte tenha efetuado estornos de transferências e estes lançamentos retificadores não tenham sido detectados pelo Fisco em nenhum dos inúmeros extratos bancários constantes dos autos.

Pelo exposto, configuram-se indevidas as exigências de ICMS e MR.

Item 2 do Auto de Infração

Apesar de estar demonstrado que não são os extratos bancários que comprovam os registros no livro Diário, no que tange ao descumprimento da intimação efetuada pelo Fisco em 08 de julho de 2003, outra análise deve ser feita.

Na intimação (fl. 03) o Fisco solicitou da Autuada a apresentação, no prazo de 03 (três) dias, dos extratos bancários das contas bancárias contabilizadas no livro Diário nº 42.

Primeiramente, ressalte-se que os extratos bancários, segundo o Laudo Pericial (fl. 3.767), são documentos contábeis, visto que imprescindíveis às conciliações bancárias na apuração do saldo real da Conta Bancos (fl. 3.767).

O Perito transcreve trecho do Manual de contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável às demais sociedades/FIPECAFI, para corroborar suas assertivas e demonstrar a importância dos extratos bancários para as conciliações bancárias e conseqüentemente para as análises contábeis, como segue:

“d) Conciliações bancárias

Para todas as contas bancárias, um aspecto de controle muito importante é que devem ser feitas conciliações bancárias periodicamente, particularmente na data do Balanço. Essas

conciliações entre os saldos de contabilidade com os extratos bancários permitem a identificação das pendências existentes para sua contabilização ainda dentro do período. Isso ocorre normalmente com avisos bancários de despesas debitadas pelo banco, mas ainda não registradas pela empresa, com avisos de cobranças efetuadas pelo banco e ainda não contabilizadas, e com outros itens”.

Portanto, se os extratos bancários são documentos contábeis, obrigatoriamente devem ser apresentados ao Fisco quando solicitados, a teor do artigo 195 do CTN e artigos 50 e 204 da Lei 6763/75, dentre outros:

CTN:

Art. 195 – Para efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único – Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Lei 6763/75:

Art. 50 – São de exibição obrigatória ao Fisco:

(...)

II – livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III – livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

Art. 204 – Os livros, meios eletrônicos e documentos que envolvam direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição obrigatório ao Fisco.

Logo, a não apresentação dos extratos bancários, no prazo estipulado na intimação fiscal, configura a hipótese do artigo 54, inciso VII da Lei 6763/75, *in verbis*:

Efeitos de 31/12/97 a 31/10/2003 – Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 12.729/97.

Art. 54 – As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII – por deixar de entregar ou exibir ao Fisco, nos prazos previstos em regulamento, livros, documentos e outros elementos de exibição obrigatória que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III e VIII – por intimação: 200 (duzentas) UFIRs.

Registre-se que grande parte dos extratos bancários de 1998, relativos às contas registradas no livro Diário, se encontram nos autos, pois foram apresentados pela Autuada, juntamente com sua impugnação ou quando da realização da perícia. Contudo, a multa isolada em questão refere-se ao descumprimento da intimação, fato não descaracterizado pela apresentação extemporânea dos documentos.

Necessário mencionar que discussões acerca de “sigilo bancário” não são pertinentes à matéria dos autos, pois no caso, o Fisco não tentou obter os extratos bancários junto às instituições financeiras, ao contrário, intimou o próprio contribuinte a apresentá-los. O sigilo bancário deve ser observado pelas instituições financeiras que, a princípio, estão impedidas de prestar informações a terceiros sobre suas operações ativas e passivas e serviços prestados, é o que dispõe o art. 1º da Lei Complementar 105/01.

Para finalizar e apenas a título de argumentação, reproduzo trecho do voto proferido pelo então Ministro Francisco Rezek, nos autos do Mandado de Segurança nº 21.729-4/DF, no qual manifestou-se sobre a alegação de existência de embasamento constitucional do sigilo bancário:

“Parece-me, antes de qualquer outra coisa, que a questão jurídica trazida à Corte neste mandado de segurança não tem estatura constitucional. Tudo quanto se estampa na própria Carta de 1988 são normas que abrem espaço ao tratamento de determinados temas pela legislação complementar. É neste terreno, pois, e não naquele da Constituição da República,

que se consagra o instituto do sigilo bancário – do qual já se repetiu *ad nauseam*, neste país e noutros, que não tem caráter absoluto. **Cuida-se de instituto que protege certo domínio – de resto nada transcendental, mas bastante prosaico – da vida das pessoas e das empresas contra a curiosidade gratuita, acaso malévola, de outros particulares, e sempre até o exato ponto onde alguma forma de interesse público reclame sua justificada prevalência.**

Não que ainda não se tenha tentado levar ao texto constitucional a garantia do sigilo bancário, o qual sucedeu, sem êxito, em 1984 (...). O empreendimento frustrou-se, e a mesma lei de 31 de dezembro de 1964, sede explícita do sigilo bancário, disciplina no seu artigo 38 exceções, no interesse não só da justiça, mas também no do parlamento e mesmo no de repartições do próprio governo – mal se entendendo porque um diploma ulterior, como a Lei Complementar 75/93 não as poderia modificar ou estender.

Tenho dificuldade extrema em construir sobre o artigo 5º, sobre o rol constitucional de direitos a mística do sigilo bancário somente contornável nos termos de outra regra da própria Carta. O inciso X afirma invioláveis "a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas", valores que não têm merecido, diga-se de passagem, maior respeito por parte da sociedade brasileira de nossa época – e dos meios de comunicação de massa, que em última análise atendem à demanda e ao gosto, ainda no que têm de menos nobre ou construtivo, dessa mesma sociedade.

O inciso X do rol de direito fala assim, numa intimidade onde a meu ver seria extraordinário agasalhar a contabilidade, mesmo a das pessoas naturais, e por melhor razão a das empresas. (...).

Do inciso XII, por seu turno, é de ciência corrente que ele se refere ao terreno das comunicações: a correspondência comum, as mensagens telegráficas, a comunicação telefônica. **Sobre o**

disparate que resultaria do entendimento de que, fora do domínio das comunicações, os dados em geral – e a seu reboque o cadastro bancário – são invioláveis, não há o que dizer. O funcionamento mesmo do Estado e do setor privado enfrentaria um bloqueio. A imprensa, destacadamente, perderia sua razão de existir.

A mais alentada e notória obra doutrinária de análise da Constituição brasileira de 1988 deixa claro o significado restrito dos "dados" a que se refere o inciso XII, e ainda mais o restringe ao associá-lo tão-só a certa espécie de alta tecnologia na comunicação interbancária de informações contábeis”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS, MR e MI (art. 55, II da Lei 6763/75) referentes à acusação de saídas desacobertas. Mantida a MI do art. 54, VII da Lei 6763/75. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino que o julgava improcedente. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente o Dr. José Alfredo Borges.

Relatora: Cláudia Campos Lopes Lara

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A empresa Orvent Cosméticos Ltda. foi autuada por suposta saída desacoberta, constatada através do confronto entre os lançamentos em contas bancárias e os registros fiscais; e, ainda, multada por não ter apresentado, ao Fisco, seus extratos bancários.

Foi comprovado, através de perícia, que os valores questionados referiam-se a transferências interbancárias, motivo pelo qual foi julgado improcedente este lançamento.

A divergência de votos, no caso, limita-se à imposição de multa isolada por falta de entrega de documentos – extratos bancários – requisitados pelo Fisco.

Os extratos bancários não refletem as transações mercantis realizadas pelo contribuinte do ICMS; não são documentos de suporte dos

lançamentos nos livros Diário, Registro de Entradas, Registro de Saídas ou RUDFTO.

Estes extratos, cuja emissão pelos bancos não é obrigatória, têm, por função, mera conciliação bancária, e, como impresso nos mesmos, são fornecidos "para simples conferência".

Eventuais operações tributáveis neles apontadas furtam-se à competência estadual – IOF, IR e CPMF.

O Fisco não pode intimar o contribuinte a apresentar qualquer documento que lhe aprouver, mas tão-somente aqueles imprescindíveis à comprovação das operações mercantis realizadas.

Surge, a esta altura, ainda, a indagação de ser o sigilo bancário alcançado, ou não, pela proteção constitucional da intimidade e vida privada (inciso X) e do sigilo da comunicação e dos dados (inciso XII), previstos pela Constituição Federal, em seu art. 5º, *in verbis*:

X – são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito à indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

(...)

XII – é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.

O Ministro Carlos Velloso, em voto proferido no julgamento do RE 219.780, faz residir "no inciso X, do art. 5º da Constituição, o sigilo bancário, que tenho como espécie de direito à privacidade" (STF, DJ 10/09/1999).

Por outro lado, o inciso XII acima, ao utilizar o termo 'sigilo de dados', abarca, indubitavelmente, também a proteção às informações bancárias.

Defende esta posição Antonio Manoel Gonzalez, ao sustentar que o vocábulo 'dados', "certamente, refere-se a informações pessoais em poder dos bancos, entidades financeiras etc., que são indevassáveis. Trata-se de garantia constitucional aos cidadãos e os bancos deverão obedecer ao estatuído na Carta de Princípios". (A Questão do Sigilo Bancário. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas n.º 9, p. 156/157)

Adotando a amplitude de garantia, Arnoldo Wald entende que constituem fundamentos constitucionais para garantir o sigilo bancário tanto a proteção da intimidade e da vida privada, como a de dados (O Sigilo bancário no

projeto de lei complementar de reforma do sistema financeiro e na lei complementar n. 70. Cadernos de Direito Tributário e Finanças públicas n.º 1, p. 200).

Seguindo os mesmos trilhos, o Ministro Marco Aurélio, em decisão plenária, proferiu que “em última análise, tenho que o sigilo bancário está sob a proteção do disposto nos incisos X e XII do artigo 5º da Constituição Federal” (MS 21.729-4, julgado em 5/10/95 e publicado no DJ de 10/10/95).

Ressalta-se que, mesmo nas hipóteses em que o tributo incide especificamente sobre a movimentação bancário-financeira, não é dado à União o conhecimento individualizado das transações. Não lhe é apresentado o extrato, mas tão-só o valor global, necessário ao lançamento (Decreto n.º 4489/02, art. 2º).

O detalhamento dependerá da existência de ação fiscal em curso e da imprescindibilidade da vistoria dos documentos.

Pertinente ao caso a observação de Adroaldo Mesquita da Costa, em parecer como consultor da República, segundo a qual “o sigilo não é estabelecido para ocultar fatos, mas para revestir a revelação deles de caráter de excepcionalidade”.

O Ministro Carlos Velloso, ao relatar o RE n.º 215.301-0, pondera, exatamente, sobre as cautelas necessárias a esta excepcional quebra do sigilo das informações financeiras do contribuinte – o voto condutor foi acompanhado pelos votos dos Ministros Marco Aurélio, Maurício Corrêa e Nelson Jobim –:

“Todavia, já deixei expresso no voto que proferi no MS 21.729-DF, por se tratar de um direito que tem status constitucional, a quebra não pode ser feita por quem não tem o dever de imparcialidade. Somente a autoridade judiciária, que tem o dever de ser imparcial, por isso mesmo procederá com cautela, com prudência e com moderação, e que, provocada (...) poderá autorizar a quebra do sigilo.

Então, como poderia a parte, que tem interesse na ação, efetivar, ela própria, a quebra de um direito inerente a privacidade, que é garantido pela Constituição? (...) Há órgãos e órgãos... que agem individualmente, e alguns, até, comprometidos com o poder político. O que não poderia ocorrer, indago, com o direito de muitos, por esses Brasis, se o direito das pessoas ao sigilo bancário pudesse ser quebrado sem maior cautela, sem a interferência da autoridade judiciária?”.

Esta preocupação é compartilhada pelos mais ilustres juristas pátrios, aqui representados por Arnold Wald e Ives Gandra da Silva Martins (A Constituição e o sigilo bancário, extraído do site do jornal Folha de São Paulo):

“Em texto clássico, o ministro Nelson Hungria considerou o sigilo ‘condição imprescindível não só para a segurança dos interesses dos clientes do banco como para o próprio êxito da atividade bancária’, acrescentando que o segredo é verdadeira condição do negócio.

A Carta de 1988 foi muito clara ao proteger todos os direitos da personalidade e considerar inviolável o sigilo dos dados pessoais, que abrange extratos e demais informações bancárias, ressalvando apenas a possibilidade de serem obtidos em virtude de ordem judicial, para fins de investigação criminal.

(...)

Logo, a legislação referente ao Ministério Público e à Receita Federal, concedendo-lhes o direito a obter certas informações, tem sido considerada no sentido de lhes atribuir a legitimidade para requerer ao Judiciário medidas necessárias a esse fim. Qualquer outro entendimento importaria violação da norma fundamental. Assim se manifestaram os vários tribunais do país e toda a doutrina, que na matéria é pacífica.

Em acórdão líder, a primeira turma do Superior Tribunal de Justiça decidiu em 2/2/1994 que ‘apenas o Poder Judiciário, por um dos seus órgãos, pode eximir as instituições financeiras do dever de segredo em relação às matérias arroladas na lei’. O relator do processo, o eminente ministro Demócrito Reinaldo, acompanhado pela unanimidade da turma, concluiu seu voto afirmando que o sigilo bancário é garantia fundamental do Estado de Direito:

‘Pondero, ademais, que no Estado democrático de Direito o poder de intromissão dos entes públicos na privacidade do cidadão deve subordinar-se às limitações que lhe impõem as leis, cujo exame e correta aplicação estão

constitucionalmente cometidos ao Judiciário. Trata-se de relevante salvaguarda jurídica, que não obstaculiza a legítima atividade do fisco, mas antes veda-lhe o proceder arbitrário, submetendo-o às peias da ordem jurídica.”.

É, ainda, o tributarista paulista Ives Gandra da Silva Martins quem explica que:

“não pode qualquer autoridade, entidade bancária ou profissional detentor de informações de terceiros, sem autorização judicial, repassar tais informações, mesmo que legítima a pretensão do solicitante”. (*Sigilo de dados que devem as autoridades fiscais manter sob risco de responsabilidade civil*. Revista Dialética de Direito tributário n.º 9, p. 69)

Por extensão, também não pode o Estado pretender a obrigatoriedade de fornecimento destas informações por seu titular.

O dever de contribuir com a fiscalização não anula o direito ao sigilo e à intimidade.

Em caso de comprovada necessidade, poderá o Estado requerer, judicialmente, a quebra do sigilo bancário do contribuinte.

Como bem lembra José Casalta Nabais, "entre o segredo absoluto, que tudo sacrifica nos altares da arcana praxis, e a devassa, própria do mais descarado voyeurismo, há uma infinidade de oportunidades de realização do justo equilíbrio”.

Pelo acima exposto, julgo improcedente o lançamento.

Conselheira: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 2.990/04/CE - (Publicado no “MG” de 26/08/04)

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGADO – A procuração e os documentos anexadas aos autos pelo Fisco permitem considerar o Coobrigado, a partir de 21/05/99, como mandatário e/ou gestor de negócios, cuja responsabilidade pelo crédito tributário encontrava-se prevista no inciso VI do artigo 21, Lei n.º 6763/75. Reformada a decisão recorrida, para restabelecer o Coobrigado no pólo passivo da obrigação tributária, relativamente às exigências fiscais dos meses de maio e junho/99.

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - CAFÉ - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatada, mediante Levantamento Quantitativo Diário de Estoque de Café (LQDEC), a realização de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. O Fisco reformulou o crédito tributário, sanando equívocos contidos no referido levantamento. A Câmara a quo, excluiu os valores pertinentes à MI (relativa às entradas desacobertadas). Não apreciadas as razões da Recorrente, relativamente ao restabelecimento da penalidade excluída, em virtude do não conhecimento de seu recurso, no tocante a esta matéria.

Recurso de Revista conhecido, à unanimidade (quanto à exclusão do Coobrigado da sujeição passiva) e parcialmente provido, pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas e saídas desacobertadas de documentação fiscal de café, no período de outubro/98 a 18/06/99, apuradas mediante Levantamento Quantitativo de Estoque de Café.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.190/03/3ª, por maioria de votos, manteve as exigências de ICMS, MR e MI (relativa às saídas desacobertadas), após as reformulações procedidas pelo Fisco, tendo excluído o Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária e, ainda, a MI atinente às entradas desacobertadas.

Inconformada, a Recorrente FPE interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revista de fls. 244/258, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: n.º 15.573/02/1ª, 15.109/02/2ª, 2.638/02/CE e 14.934/02/2ª (referentes à exclusão do Coobrigado) e 15.472/03/2ª, 2.696/02/CE, 16.034/03/1ª, 14.793/01/1ª, 14.746/01/3ª, 14.117/01/2ª, 14.279/01/2ª, 876/00/4ª, 903/00/4ª, 13.628/99/1ª, 13.851/99/1ª, 14.397/00/3ª, 439/00/6ª, 14.807/01/1ª e 15.293/01/1ª (relativos à exclusão da MI relativa às entradas desacobertadas). Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

O Recorrido (Tasso José Rezende Coelho Alves), também tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, contrarrazoa o recurso interposto (fls. 263/283), requerendo, ao final, o seu não conhecimento e o não provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 378/387, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista (no tocante à exclusão do Coobrigado da sujeição passiva) e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para restabelecer no pólo passivo da obrigação tributária o Coobrigado (restringido sua responsabilidade às exigências fiscais dos meses de maio e junho/99).

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão, no tocante à exclusão do Coobrigado da sujeição passiva.

Vale ressaltar, inicialmente, que os fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal, relativamente à matéria ora apreciada, integram a presente decisão, face a sua clareza e objetividade.

Quanto ao Coobrigado Tasso José Rezende Coelho Alves, tem-se que deve ser restabelecido no pólo passivo da obrigação tributária.

A procuração anexada às fls. 34/35 sinaliza a outorga de poderes para representar a Autuada perante agências bancárias, mas também permite interpretação no sentido de que contempla transações comerciais, pois faz alusão a “receber e dar recibos” e “dar quitações”.

Além disso, a documentação anexada, de fls. 130 a 142, refere-se não só a depósitos na conta do Coobrigado, mas também a anotações de transações comerciais, nas quais constam o nome do referido Coobrigado, e a pesagens de mercadorias com veículo transportador de sua propriedade (comprovação à fl. 145).

Constata-se, ainda, que quando da contagem de estoque, em 18-06-99, a Autuada não mantinha qualquer mercadoria em seu estabelecimento, conforme fl. 21, sendo que mais da metade das sacas de café de sua propriedade encontrava-se depositada na empresa Cafeeira Coelho e Alves Ltda, cujo sócio majoritário vem a ser exatamente o Coobrigado (comprovação à fl. 377).

Ressalte-se que, conforme Levantamento Quantitativo Diário, às fls. 07/08, as operações entre a Autuada e a referida empresa ocorreram entre 1º-06-99 e 17-06-99.

Assim, os poderes concedidos na procuração, aliados à sua atuação, permitem o enquadramento do Coobrigado como mandatário e/ou gestor de negócios (artigo 1.297 do então vigente Código Civil), ambos considerados responsáveis solidários de acordo com o então vigente inciso VI do artigo 21, Lei n.º 6763/75.

Por fim, a responsabilidade do Coobrigado deve ater-se às exigências de maio e junho/99, tendo em vista a data da procuração, 21-05-99, conforme fl. 35, a data das exigências de maio, dia 31, e as datas constantes dos documentos/anotações de fls. 130 a 142, todas de junho/99.”

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revista, no que concerne à responsabilidade do Coobrigado. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar

provimento parcial ao recurso, para restabelecer a responsabilidade do Coobrigado em relação às exigências fiscais dos meses de maio de junho/99. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Antônio César Ribeiro e Windson Luiz da Silva, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Aguiar Machado

Relatora: Aparecida Gontijo Sampaio

Acórdão: 16.742/04/3^a - (Publicado no "MG" de 24/02/05)

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Falta de apresentação de documento solicitado pelo Fisco. Descumprimento da obrigação prevista no artigo 96, inciso IV, do RICMS/02. Portanto, legítima é a aplicação da penalidade capitulada no artigo 54, inciso VII, agravada pela reincidência prevista no artigo 53, § 7º, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PRODUTO FARMACÊUTICO - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, nas aquisições de produtos farmacêuticos de estabelecimento de outra unidade da Federação. Infração caracterizada nos termos do artigo 237, anexo IX, do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - AQUISIÇÃO DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE - EPP. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, vez que decorrentes de mercadorias adquiridas de empresas EPP. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Aos 24 de setembro de 2003, tiveram início os trabalhos de fiscalização do estabelecimento em epígrafe, relativamente ao período de 01.01.2000 a 31.12.2002.

Findos estes, foi constatado que o contribuinte:

- adquiriu fio e fita dental, sem retenção/pagamento de ICMS/ST;

- apropriou-se de crédito de ICMS incorretamente destacado em notas fiscais emitidas por empresas EPP – setor varejo;

- o contribuinte não atendeu a intimação para entrega de arquivo magnético. O arquivo foi entregue em 02.05.2003 – reincidente nesta infração.

Foi, então, lavrado o competente Auto de Infração, para cobrar ICMS, ICMS/ST, MR, MI (53, III e §7º; 54, VII) e juros de mora. Considerou-se que houve infringência dos seguintes dispositivos:

- Lei nº 6763/75: artigos 16, incisos III, VI, IX e XIII; e 30;

- Lei complementar nº 87/96: art. 23;

- RICMS/96 aprovado pelo Decreto Estadual nº 38104/96: artigos 68 e 184 da parte geral; e artigos 237, XIII, §1º- item 4, e §2º; 239, §1º - item 2, do Anexo IX;

- RICMS/02 aprovado pelo Decreto Estadual nº 43080/02: art. 176 da parte geral e artigo 39 do Anexo VII.

Instruíram-no os documentos de fls. 02 a 03, 07 a 51.

Não se conformando com a imputação fiscal, a Autuada apresenta, regular e tempestivamente, a Impugnação de fls. 54 a 60.

No tocante à primeira irregularidade, aquisição de mercadorias sem retenção de ICMS/ST, sustenta que nem todas as mercadorias adquiridas através das notas fiscais 03557, 0416, 0523 e 0542, estão sujeitas à substituição tributária progressiva.

Argumenta, ainda, que as mercadorias sujeitas a substituição tributária foram normalmente tributadas, no momento da saída.

Quanto à apropriação de créditos de ICMS destacado em notas fiscais emitidas por EPP do setor varejo, destaca que as empresas emitentes das notas fiscais questionadas não são inscritas, como empresas de pequeno porte, para fins de ICMS; estando sujeitas ao regime de débito e crédito.

Pondera que a Lei nº 13.437/99 não veda o aproveitamento do crédito, mas o mero destaque.

Acrescenta que não pode ser negado o direito ao aproveitamento do crédito de nota fiscal idônea.

Acrescenta que, “sendo o incentivo fiscal concedido pelo Estado de Minas Gerais a seus contribuintes, sem a observância do art. 155, §2º, XII-g, ou seja, mediante convênio do Confaz, o mesmo é ilegal e inconstitucional, como, aliás, reconhece a própria Secretaria Estadual da Fazenda na Resolução n.º 3166/2001, atualizada pela Resolução n. 3209/01. Portanto, se a concessão do benefício é ilegal, o destaque do imposto e seu creditamento se impõe, e injurídica se encontra a autuação ora hostilizada”.

Alternativamente à desconstituição do crédito, pede a exclusão da multa e juros, por não estarem presentes a culpa ou o dolo, na prática da infração.

Junta os documentos de fls. 61 a 63 e 90 a 99.

O Fisco se manifesta a fls. 69 a 75. Pede a manutenção parcial do crédito, conforme reformulação de fl. 75.

Anexa os documentos de fls. 74 a 87.

A empresa autuada foi devidamente notificada da reformulação.

DECISÃO

O processo tributário administrativo *sub judice* decorre de trabalho de fiscalização em estabelecimento, relativamente ao período de 01.01.2000 a 31.12.2002.

Conforme relatório do Auto de Infração então lavrado, foram constatadas as seguintes irregularidades:

1 - aquisição de fio e fita dental, sem retenção/recolhimento de ICMS/ST;

2 - apropriação de crédito indevidamente destacado em notas fiscais emitidas por empresas de pequeno porte – EPP – setor varejo; e

3 - falta de atendimento à intimação para entrega de arquivo magnético.

No tocante à terceira infração, consta do Relatório que o contribuinte é reincidente na infração e que o mesmo entregou os documentos requeridos em 02.05.2003.

Analisar-se-á o Auto de Infração através das irregularidades nele apontadas:

1. entrada de mercadoria sem retenção/recolhimento de ICMS/ST:

Disponha a parte geral do RICMS/96 que:

Art. 29 - Em todas as hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria, para distribuição no Estado, sem a retenção do imposto.

§ 1º - Nas hipóteses do caput, independentemente de quaisquer favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista que

receber a mercadoria, sem a retenção do imposto, será responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado.

§ 2º - Igual responsabilidade será atribuída ao destinatário que receber mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento a que se refere o § 2º do artigo 31 deste Regulamento.

Tal norma era complementada pelo art. 85 do Anexo IX:

Art. 85 - O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

II - relativamente ao imposto devido por substituição tributária:

(...)

c) no momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses previstas no item 4 do § 1º do art. 237, no § 1º do artigo 278 e no artigo 374, todos do Anexo IX deste Regulamento

Foram juntadas aos autos cópias das notas fiscais de remessa de mercadoria, sem destaque do imposto devido por substituição tributária, demonstrando-se, assim, a responsabilidade da Autuada e a pertinência da exigência fiscal.

Relação das notas fiscais emitidas por Hillo Ind. e Com. Ltda., sem destaque e pagamento do ICMS/ST – fl. 09 → cópia dos documentos – fls. 14 a 23.

No entanto, em sua peça impugnatória, a empresa destacou que “nem todas as mercadorias relacionadas nas mencionadas notas fiscais, e constantes da relação de fl. 09 dos autos, comportam a exigência do ICMS em razão de substituição tributária.

É que, em relação às Notas Fiscais de n.ºs 03557 (fl. 16), 0416 (fl. 17), 0523 (fl. 20) e 0542 (fl. 22), fazem parte das mercadorias adquiridas o condutor de fio dental, mercadoria esta que não se encontra dentre aquelas relacionadas no artigo 237 do Anexo IX do RICMS revogado”.

Com efeito, tão-somente as mercadorias expressamente especificadas em referido anexo podem ser objeto de exigência fiscal por substituição tributária.

O condutor de fio dental sofre tributação normal, no momento da sua saída do estabelecimento mineiro.

O fiscal atuante, reconhecendo tal fato, excluiu do crédito tributário os valores referentes a esta mercadoria.

A Impugnante argumenta, ainda neste tópico, que as mercadorias sujeitas a substituição tributária foram normalmente tributadas, no momento da saída, razão pela qual “o imposto então pago deve ser estornado e ser refeita a conta gráfica, para que não haja dupla incidência”.

A legislação mineira estabelece, como visto alhures, que o ICMS seja retido/recolhido pelo alienante, no momento da remessa dos produtos arrolados. Não abre a possibilidade do contribuinte mineiro optar por não adotar o regime de substituição tributária.

Permiti-lo geraria o caos fiscalizatório.

As normas jurídicas representam imperativos hipotéticos e, como tais, expressam comandos e têm conteúdo sintático heterônomo de observância obrigatória.

A reiterada violação de uma norma jurídica não caracteriza a sua ineficácia, vez que o contribuinte, a quem ela se dirige, não pode atestar a eficácia da norma. A violação gera a consequência descrita pela norma ou pelo ordenamento jurídico, pois a sua produção tem como escopo obrigar, permitir ou atribuir competência, estabelecendo um dever ser baseado nos valores positivados.

Sendo ela uma prescrição, um imperativo hipotético, não é facultado ao contribuinte o cumprimento ou não de determinada ordem.

Menciona-se, a título argumentativo, que a obediência às normas legislativamente impostas é de suma importância à manutenção da soberania.

De modo geral, a noção de soberania corresponde à efetividade da força, pela qual determinações de autoridade são observadas, no âmbito interno. Do ponto de vista externo, no confronto das soberanias, corresponde à não-sujeição a determinações de outros centros normativos. É, em síntese, o caráter originário e independente da capacidade de determinar, num âmbito definido de atuação, a relevância ou a irrelevância de qualquer outro centro normativo que ali atue.

No direito contemporâneo, afirma-se que soberana é a lei, por força da constituição, que encarna a vontade social, e que confere ao Estado e aos seus entes públicos de modo geral a competência para editar atos soberanos, isto é, dotados de *jus imperii*.

Não existe soberania limitada ou opcional. Ou o Estado é soberano ou não o é. E, sem soberania, não existe Estado, pois a abdicação do poder de autoconstituição e autogoverno significa a corrosão do próprio fundamento do Estado.

Retornando à matéria fática do processo, na hipótese de realmente ter sido efetuado o recolhimento do imposto estadual, nas saídas das mercadorias fio e fita dental, objetos da presente autuação, caberá ao contribuinte o direito à restituição, através do competente requerimento administrativo.

2. apropriação de créditos de ICMS destacado em notas fiscais emitidas por EPP do setor varejo:

A Lei Estadual n.º 13.437/99 prescreve a vedação ao destaque de ICMS, em documentos fiscais emitidos por EPP – setor varejo. E, por via de consequência, o seu aproveitamento como crédito, pelo adquirente da mercadoria/produto/serviço.

Art. 13 - O regime previsto nesta lei será adotado opcionalmente pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de apuração do ICMS, vedado o destaque do imposto nos documentos fiscais que emitir, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo.

§ 1º - Exercida a opção prevista no caput deste artigo, o regime adotado será aplicado a todos os estabelecimentos do mesmo contribuinte, vedada a alteração antes do término do exercício, ressalvadas as hipóteses de desenquadramento previstas no art. 16 e, mediante requerimento do interessado, por concessão fundamentada da autoridade fazendária.

§ 2º - Na hipótese de desenquadramento a pedido do interessado, fica vedado o reenquadramento no mesmo exercício de sua ocorrência.

§ 3º - É permitido o destaque do imposto:

I - ao estabelecimento industrial de empresa de pequeno porte, incidente nas operações com produtos destinados a contribuintes do imposto, calculado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 12 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, sobre o valor da operação;

II - na forma e nas condições estabelecidas em regulamento, nos casos não previstos no inciso I.

Consta do PTA a relação das notas fiscais destinadas à Autuada, com destaque indevido de ICMS (emitentes: Manipulação de Cosméticos Ltda. – EPP e LC Fragâncias Ltda. – EPP) – fl. 10 → cópia das notas – fls. 34 a 42. Observa-se que o valor do ICMS destacado não foi incluído no valor da nota fiscal.

Foram anexadas cópias do livro Registro de Entradas – fls. 24 a 33 (anotado como operações sem crédito) e 43 a 51 (demonstra o creditamento - EPP).

A Impugnante defendeu seu direito ao crédito sob o argumento de que:

“o EPP que faz acompanhar o nome comercial das emitentes das notas fiscais glosadas pela fiscalização significam apenas que as mesmas são consideradas empresas de pequeno porte para fins da Lei n. 9841/99, na forma de seu art. 2º, I, c/c art. 7º.

Por isso, o fato de as empresas emitentes das notas fiscais referenciadas serem consideradas empresas de pequeno porte, no âmbito federal, para os fins da Lei 9841/99, não demonstra ser a mesma automaticamente inscrita nesta mesma disciplina para fins do ICMS, cujos atributos e condições são totalmente diversos da lei federal e encontram-se previstos na Lei Estadual nº 13.437/99 e no Anexo X do atual RICMS”.

Ressaltou que, em consulta ao sistema SINTEGRA, pôde constatar serem as empresas emitentes sujeitas ao regime normal de pagamento do imposto estadual, sendo destacado em tais informações que: ‘o documento fiscal emitido por esta inscrição gera crédito ao destinatário(docs. de fls. 61 a 62).

Equivoca-se a empresa impugnante.

Em ‘Consulta de Regimes de Recolhimento do Contribuinte’ – SICAF/MG, realizada no dia 24.11.2004, verificou-se:

- para a empresa Manipulação de Cosméticos Ltda.,
- até 27.12.1994: Cod. Regime = 26 – Empresa de Pequeno Porte – indústria;
- entre 27.12.1994 e 20.02.1998: Cod. Regime = 01 – Débito e Crédito;
- entre 20.02.1998 e 31.12.1999: Cod. Regime = 34 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 2;
- entre 31.12.1999 e 31.03.2000: Cod. Regime = 35 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 3;
- entre 31.03.2000 e 30.09.2003: Cod. Regime = 44 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 3;
- entre 30.09.2003 e 31.10.2003: Cod. Regime = 45 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 4; e
- a partir de então: Cod. Regime = 46 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 5.

- para a empresa LC Fragrâncias Ltda.,
- até 30.09.2003: Cod. Regime = 44 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 3;
- entre 30.09.2003 e 31.12.2003: Cod. Regime = 45 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 4; e
- atualmente: Cod. Regime = 46 – Empresa de Pequeno Porte – faixa 5.

Ambas empresas estavam devidamente cadastradas no Micro Geraes, no período da autuação.

Acresce-se que tais empresas não se enquadravam nas ressalvas do §3º do art. 13 da Lei 13.437/99, anteriormente transcrito, nem nas condições estabelecidas pelo RICMS/96, Anexo X, art. 18, §2º itens 1 e 2, que permitem às empresas de pequeno porte que sejam fabricantes ou atacadistas ou distribuidores destacar o ICMS nas notas fiscais que emitem.

É o que testemunham as telas do SICAF – Consulta de Histórico de CAE, de 24.11.2004:

- Manipulação de Cosméticos Ltda.:
- até 02.10.1992: 22 1 1 99 8 → industrial;
- entre 02.10.1992 e 10.12.1998: 22 1 0 00 2 → industrial;
- entre 10.12.1998 e 31.10.2003: 41 2 1 20 1 → varejista; e
- atualmente: 22 1 0 00 2 → industrial.
- LC Fragrâncias Ltda.:
- 41 2 1 20 1 → varejista.

Percebe-se, portanto, que, no período autuado, a estas empresas era vedado o destaque do imposto estadual.

Pondera a Impugnante que o art. 13 da Lei 13.437/99 veda o destaque do imposto – obrigação dirigida ao emitente -, não o aproveitamento do crédito; e, ainda, que a hipótese não consta das exceções constitucionais ao direito de crédito.

Entende que não pode ser negado o direito ao aproveitamento do crédito de nota fiscal que não contém qualquer inidoneidade a maculá-la.

Ora, nenhuma razão assiste a ela. Veja-se.

Disponha o RICMS/96 que:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no

documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

E seu Anexo X especifica que:

Art. 18 - A empresa de pequeno porte deverá:

(...)

§ 1º - Nos documentos fiscais que emitir deverão constar, impressos tipograficamente, a expressão "não gera direito a crédito", ressalvado o disposto no parágrafo seguinte, e, após o nome comercial, a abreviatura "EPP".

Se as operações realizadas por micro-empresas e empresas de pequeno porte – varejo não geram crédito de ICMS, claro está que o mesmo não foi “corretamente cobrado e destacado no documento fiscal”.

Ressalta-se que o art. 16, X, da Lei 6763/75, exige, nas operações comerciais, a exibição da ficha de inscrição. Se tal norma tivesse sido observada, o contribuinte saberia que as notas fiscais autuadas não geravam crédito de ICMS; pois, esta ficha contém o regime de recolhimento adotado pelo possuidor do documento.

Nada há a se falar acerca da acusação de inconstitucionalidade/ilegalidade do incentivo fiscal concedido pelo Estado de Minas Gerais. A um, por estar previsto, na Carta Magna, o tratamento diferenciado das médias e pequenas empresas; a dois, por não competir a este Conselho a negativa de vigência a ato ou norma estadual.

3. não atendimento à intimação para entrega de arquivo magnético:

Consta do Auto de Infração que o referido arquivo foi entregue em 02.05.2003 e que foi constatada reincidência nesta infração.

A empresa não protestou contra tal acusação.

Foi lavrado Termo de Intimação para entrega dos arquivos magnéticos (fl. 12), pelo qual foi concedido prazo de 05 dias úteis.

A exibição obrigatória de documentos está prevista na lei estadual 6763/75:

Art. 16 – São obrigações do contribuinte:

(...)

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais,

programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte

Mais detalhadamente, reza o Anexo VII do RICMS/02 que:

Art. 39 - O contribuinte fornecerá ao Fisco, quando exigido, os documentos e o arquivo eletrônico de que trata este Anexo, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, contado da data da exigência, sem prejuízo do cumprimento da obrigação prevista no artigo 11 da Parte 1 deste Anexo e do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meio eletrônico.

Correta, pois, a exigência de multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 77/79.

Relatora: Juliana Diniz Quirino

Acórdão: 16.567/04/1ª - (Publicado no "MG" de 03/06/04)

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/SALDO CREDOR. Constatada a existência de saldos credores na conta caixa da empresa atuada, em decorrência da omissão de lançamentos referentes a aquisições de mercadorias, o que autoriza a presunção de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme previsto no § 3º, do artigo 194 do RICMS/96. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatado o extravio das 1ªs. vias de Notas Fiscais relativas a entradas de mercadorias, não escrituradas no livro fiscal próprio. Infração caracterizada, legitimando - se a cobrança da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XII, da Lei nº 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Evidenciada a falta de registro de documentos fiscais, entretanto, exclui-se a

respectiva multa isolada por ser a infração conexa com as mesmas operações sobre as quais aplicou-se a penalidade relativa ao extravio de notas fiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de apresentação de notas fiscais de fornecedores variados, notas estas que também não foram registradas no Livro Caixa e no Livro Registro de Entradas, e sobre a existência, na conta caixa, de saldos credores e diferenças de saldo a tributar, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Exige-se ICMS, MR e MI's previstas no artigo 55, incisos I, II, Alínea "a" e XII, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 255 a 261, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 311 a 320.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Da Perícia

O pedido de prova pericial requerido ao final da peça impugnatória não merece ser deferido, porquanto as respostas aos quesitos apresentados encontram-se nos autos ou foram dadas pelo próprio Impugnante.

Ademais, no presente caso, a perícia se faz desnecessária, vez que ela é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes.

Assim, considerando que os autos já trazem informações suficientes de modo a possibilitar a aplicação ao caso concreto do correto tratamento legal à luz da legislação estadual, desnecessária a produção de prova pericial.

Da nulidade do Auto de Infração

A Autuada propõe a nulidade da ação fiscal em virtude da mesma, segundo seu entendimento, ter contornos visíveis de devassa fiscal combinada com abuso de poder, tendo havido retenção indevida da documentação solicitada e por ter sido feita em represália de acontecimento em data anterior ao TIAF envolvendo o seu sócio-gerente e um fiscal da Administração Fazendária de São João Del Rei.

É vã a sua tentativa de ver o auto de infração anular-se por tais argumentações. Primeiramente não há que se falar em devassa fiscal combinada com abuso de poder já que toda a ação do Fisco pautou-se em comportamentos padrões da fiscalização, a começar pela requisição da documentação através do Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 06).

A retenção da documentação da Impugnante por 270 dias em nada a prejudicou uma vez que, segundo o artigo 52 da CLTA/MG foi-lhe devolvido, após transcorrido o prazo inicial de 90 dias, o direito de realizar uma denúncia espontânea acerca da matéria objeto de fiscalização, entretanto, em não o fazendo, foi lavrado o presente AI, em conformidade com o que preceitua o § único do artigo 52 da CLTA/MG, ou seja, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Não há nos autos qualquer indício de que tenha havido represália por parte do Fisco a acontecimentos anteriores envolvendo a Autuada e um fiscal da Administração Fazendária de São João Del Rei. O Fisco apenas e tão somente solicitou a exibição e a entrega de livros e documentos fiscais que a Autuada, como qualquer pessoa enquadrada na condição de contribuinte, tem a obrigação de entregar.

DO MÉRITO

O feito fiscal refere-se a três ilícitos atribuídos à Impugnante. O primeiro diz respeito a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, e sem o recolhimento do ICMS devido, em razão da constatação de saldos credores na conta Caixa da Autuada, apurados mediante recomposição em razão da não escrituração/contabilização de diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Depreende-se que o levantamento se origina da constatação de diversas aquisições de mercadorias por parte da Impugnante, conforme relação de fls. 31 a 42, sem que tais aquisições tivessem sido escrituradas nos livros fiscais próprios.

O Fisco anexa, entre as fls. 48 e 174 diversos documentos comprobatórios de que a Autuada realmente adquiriu, recebeu e pagou pelas mercadorias constantes das notas fiscais que compõem a relação de fls. 31 a 42.

Entre tais documentos tem-se:

- declarações das empresas fornecedoras de que as notas fiscais de sua emissão, com destino à empresa autuada, referem-se a efetivas operações;
- cópias das respectivas notas fiscais (2ª ou 4ª vias);
- cópias dos canhotos das notas fiscais contendo a assinatura de recebimento das mercadorias pela autuada;
- cópias dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas atestando que o destino da carga realmente era o da empresa autuada, situada em São João Del Rei;

- Cópia de duplicatas emitidas pelos fornecedores, tendo como “sacado” a empresa autuada;
- Manifesto de entrega com assinatura de recebimento das mercadorias e carimbo da empresa autuada.

A Relação de Notas Fiscais sem Registro (fls. 31 a 42) somente foi elaborada pelo Fisco após o mesmo ter a posse dos supra citados documentos e, para caracterizar o extravio destas notas fiscais a autuada foi devidamente intimada a apresentá-las (fls. 43) ocasião em que declarou desconhecer todos estes documentos.

O levantamento efetuado pelo Fisco encontra-se, pois, discriminado na relação de fls. 31 a 42 que refere-se às notas fiscais de diversos fornecedores da autuada não registradas no LRE e cujos pagamentos das respectivas duplicatas e títulos bancários, efetuados no período de março/99 a março/02, também não foram contabilizados na conta Caixa.

Tal relação compõe-se do número das notas fiscais de aquisição, seus emitentes e data de emissão além das datas dos vencimentos das faturas, números das mesmas e respectivos valores que, tendo sido pagos e não contabilizados (vide Livro Caixa de fls. 175 a 243) foram levados pelo Fisco a crédito na conta Caixa.

Às fls. 269 a 288 a impugnante reproduz a citada relação (anexo 2 de sua impugnação), acrescentando-lhe, entretanto, duas colunas: uma com o código do motivo pelo qual não há comprovação de pagamento no livro diário ou falta de registro no livro registro de entradas e outra coluna com as páginas do PTA onde se encontra a cópia da respectiva nota fiscal.

A legenda decodificando a numeração dos motivos encontra-se às fls. 258/259 dos autos sendo importante salientar que nenhuma operação foi justificativa pelo contribuinte com os números 2 e 4.

A Autuada admite ter extraviado algumas notas fiscais depois de tê-las recebido. Tratam-se das notas fiscais que, na sua relação de fls. 269 a 288, receberam o código de motivo nº 5.

Sobre tais notas fica clara a precisão do feito fiscal, face a ausência de controvérsia.

Os demais códigos de motivos utilizados pela Autuada (nºs 1, 3 e 6) têm a mesma justificativa, ou seja, para as notas fiscais que receberam da Autuada esses números na sua relação, a justificativa para a ausência de comprovação de pagamento no livro diário ou falta de registro no livro registro de entradas é a de que é muito comum mercadoria ser faturada em nome de empresa que não seja a destinatária e a fatura paga em dinheiro.

Evidentemente não se pode dar crédito a tal justificativa.

Os anexos 3, 4 e 5 apresentados pela Autuada em sua impugnação (fls. 289 a 297) não merecem crédito pois derivam do anexo 2 que nada comprova a favor da Autuada.

Os anexos 6 e 7 da impugnação (fls. 298 a 302), além do anexo 9 (fls. 306 a 308), que tratam, respectivamente, da comprovação do falecimento do antigo contador da empresa, da comprovação da melhoria na gerência contábil-fiscal da impugnante e da comprovação do uso da marca "Drogaria Americana", não têm o condão de alterar o feito fiscal.

Assim, após a recomposição da conta Caixa (fls. 11 a 14) dos quatro exercícios fiscalizados (1999 a 2002), foram apurados saldos credores, circunstância que ocorrendo em conta tipicamente devedora, autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disciplina o art. 194, inciso III, §3º, do RICMS/96 (Parte Geral), *in verbis*:

"Art. 194 - Para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal."

A Impugnante, não trazendo aos autos qualquer elemento que pudesse contraditar o levantamento procedido pelo Fisco, ou seja, não comprovando que os pagamentos efetuados aos fornecedores já haviam sido lançados a crédito na conta Caixa ou que as operações, de fato, não se realizaram, também legitima o trabalho fiscal, consoante preceitua o artigo 110 da CLTA/MG.

Ressalta-se que, em virtude da Impugnante comercializar mercadorias com alíquotas diferenciadas, inclusive mercadorias que sofriam a incidência da substituição tributária, o Fisco efetuou uma memória de cálculo para apuração dos percentuais mensais tributados pela Autuada, de forma a ratear as saídas desacobertas proporcionalmente às reais tributações praticadas pelo contribuinte.

Esta memória de cálculo encontra-se presente nos autos às fls. 15 a 30, podendo perceber-se na mesma que não se agregou ao crédito tributário qualquer valor a título de ICMS sobre as saídas desacobertas consideradas isentas ou relativas a mercadorias cuja sistemática de tributação fosse a de

substituição tributária, tendo sido exigido sobre tais operações apenas a multa isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea "a" da Lei 6763/75.

Assim, as exigências de ICMS, MR (50%) e MI de 20%, capitulada no artigo 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75, devem ser mantidas.

A segunda ilegalidade diz respeito ao extravio de Notas Fiscais de entrada, sendo infligida à Impugnante a penalidade prevista no inciso XII, do mesmo artigo 55 da Lei 6763/75 e a terceira imputação fiscal refere-se à falta de registro, nos livros Registro de Entradas e Caixa, dessas mesmas notas fiscais, para o que o fisco cobrou da Autuada a multa isolada prevista no inciso I do já citado artigo 55 da Lei 6763/75.

Tais notas fiscais de entrada estão discriminadas às fls. 31 a 42 e referem-se a aquisições de mercadorias junto a diversos fornecedores nos exercícios de 1999 a 2002.

O artigo 96, inciso II, alínea "a" do RICMS/96 determina que é obrigação do contribuinte arquivar, por ordem cronológica de escrituração, os documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias, mantendo-os pelo prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, quando os documentos não se relacionarem com exigência formalizada.

Em atendimento a diversas intimações, as empresas emitentes das notas fiscais confirmaram as vendas efetuadas para a Autuada mediante as notas fiscais em questão.

A Autuada, por sua vez, não atendeu à intimação de fls. 43, na qual o Fisco solicitou a apresentação das primeiras vias das notas fiscais em comento e onde informou possuir cópias das vias fixas destes documentos, que foram conseguidas por intermédio de diligências fiscais.

No dia 14/04/2003, declarou, conforme documento acostado a fls. 44, que desconhece as notas fiscais constantes da citada relação elaborada pelo Fisco.

Posteriormente, entretanto, em sua impugnação datada de 03/10/2003, admite que algumas notas fiscais foram extraviadas depois de comprovadamente recebidas pela empresa e afirma não saber o destino das mesmas e o motivo porque não foram lançadas (item 5 da impugnação – fls. 259).

Os documentos anexados às fls. 48 a 174 comprovam que as notas fiscais da relação de fls. 31 a 42 refletem reais operações mercantis e que a Autuada recebeu as mercadorias nelas constantes e logicamente as respectivas notas fiscais já que participou das mesmas na condição de adquirente dos produtos.

As suas alegações para não apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais não a eximem da responsabilidade pela infração cometida, isto é, extravio das primeiras vias das notas fiscais relativas à aquisição de mercadorias.

Portanto, correta a Multa Isolada aplicada prevista no artigo 55, inciso XII da Lei n.º 6.763/75, conforme consta do Auto de Infração, fls. 02.

A terceira imputação fiscal, falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios, no caso em apreço, guarda correlação direta com o extravio dos mesmos documentos.

É fato que só se pode extraviar aquilo que um dia se possuiu. Regra geral, o extravio de documentos fiscais de aquisição de mercadorias é comprovado mediante a não apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais que encontram-se registrados no Livro Registro de Entradas, ou seja, um dia este documento esteve na posse do contribuinte, tanto é que procedeu ao seu registro.

Assim, pode o Fisco encontrar, com um determinado contribuinte, documentos que não foram escriturados e registros de documentos cuja posse o contribuinte não tem.

No entanto, no caso dos autos, as mesmas notas fiscais que serviram de base para a autuação por extravio de documentos fiscais estão sendo utilizadas para se infligir ao contribuinte autuado a penalidade por falta de registro de documentos fiscais.

Porém, a falta de registro de documentos fiscais foi decorrente do extravio dos mesmos documentos, de sorte que são infrações conexas com as mesmas operações que lhes deram origem.

Segundo o artigo 211 do RICMS/96, apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deu origem.

Em assim sendo, deve-se excluir do feito, em cada exercício fiscalizado, a exigência relativa à falta de registro de documentos fiscais, que corresponde a 5% sobre os valores totais das notas fiscais relacionadas às fls. 31 a 42.

Permanecerá, no entanto, a exigência relativa ao extravio de documentos fiscais que é de 40% sobre os totais das referidas notas fiscais.

Deve-se atentar para o fato de que o Fisco equivocadamente citou, no DCMM, as datas de vencimento das multas isoladas como sendo iguais às respectivas datas de referência, quando o correto seria mencionar, como datas de vencimento das multas isoladas, a data de recebimento do auto de infração.

Tal fato não altera este crédito tributário mas alterará a composição dos juros moratórios, quando da liquidação, de sorte que é de bom alvitre que se corrija, desde já, o equívoco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, indeferir o pedido de perícia. Ainda em preliminar, também à unanimidade, rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso I, da Lei nº 6763/75.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Acórdão: 16.896/04/1ª - (Publicado no "MG" de 12/05/05)

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA. Constatado que o pedido de prova pericial, formulado pelo Contribuinte, não envolve questões que requeiram propriamente a realização de perícia, uma vez que o objeto dos quesitos encontram-se esclarecidos nos autos por documentos que instruem o processo. Recurso não provido. Decisão unânime.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, entradas, estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, devendo, ainda, adequar o DCMM de fls. 1.429 aos valores do ICMS,MR e MI constantes da planilha de fl. 1.421, adequar a base de cálculo da MI incidente sobre as entradas desacobertas e, ainda, excluir do LQFID todos os produtos identificados na planilha de fls. 1.308/1.329, observados os códigos de tais produtos, caso a alteração promovida pelo Fisco às fls. 1.421/1.428 não tenha assim procedido.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO DE LIVRO FISCAL. A acusação de extravio do Livro Registro de Inventário não restou devidamente configurada. Além disso, a Multa Isolada aplicada não se aplica à espécie acusada. Exigência fiscal cancelada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DOS DADOS DO TRANSPORTADOR. Evidenciada a falta de indicação dos dados atinentes à identificação do transportador das mercadorias nas notas fiscais de saída, em inobservância à regra inserida no

artigo 52, Anexo V do RICMS/96, no que tange aos documentos fiscais cujos destinatários encontram-se sediados fora do local onde a emitente encontra-se estabelecida. Excluir a penalidade relativa às notas fiscais emitidas para a Companhia Vale do Rio Doce, sediada no mesmo endereço do estabelecimento atuado. Além do mais, deve-se adequar a base de cálculo da penalidade, adotando-se como valor da UFIR, o valor vigente à época dos fatos. Exigências parcialmente mantidas. Em seguida, acionou-se o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei nº 6763/75, para cancelar o valor remanescente da Multa Isolada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre acusações de saídas, entradas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro diário, relativamente ao período de 01/02/98 a 31/12/98, extravio de livro Registro de Inventário e emissão de notas fiscais sem a indicação dos dados referentes ao transportador.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.289 a 1.300, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.409 a 1.412.

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 1.418 a 1.419, que resulta na manifestação de fls. 1.421 a 1.432.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 1.434.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls.1.441 a 1.445).

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.450 a 1.460, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

Do Recurso de Agravo

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial.

Da análise do requerimento do Contribuinte, verifica-se que, dos quesitos propostos à fl. 1.299, os três primeiros referem-se à verificação de quais

mercadorias teriam sido objeto de industrialização no estabelecimento Autuado, quer seja recuperação ou montagem de peças novas.

Convém assinalar, contudo, que os argumentos relacionados à industrialização de peças novas já haviam sido defendidos pelo Sujeito Passivo na Impugnação, os quais, após a análise do Fisco, foram acatados, ensejando a reformulação do crédito tributário de fls. 1.421/1.428, quando as peças e componentes listados no relatório elaborado pela Impugnante (anexo às fls. 1308/1.329) foram excluídos do levantamento quantitativo.

Assim, não há mais qualquer razão plausível para que se investigue as questões mencionadas nos quesitos I a III, uma vez que os documentos acostados pelas partes permitem uma tomada de posição pela 1ª Câmara .

Já em relação ao quesito IV, a Autuada solicita a indicação das notas fiscais que teriam sido emitidas sem a consignação dos dados do transportador.

De fato, por ocasião da lavratura e notificação do AI, a Autoridade Autuante não informou à Defendente a relação das citadas notas fiscais, trazendo aos autos somente a quantidade de documentos que foram objeto de autuação, ou seja, 22.241 notas (fls. 11/12).

Contudo, tal vício foi sanado, conforme observação de nº 1 da planilha de fls. 1.405, quando o Fisco informou ao Sujeito Passivo que a irregularidade foi verificada em todas as notas fiscais de saída emitidas durante o exercício de 1.998, ou seja, todas as 22.241, conforme indica documento do próprio contribuinte (fl. 11).

Por último, no quesito V, a Agravante pretende seja verificada a quantidade de notas fiscais destinadas à Cia Vale do Rio Doce, questionamento que se mostra irrelevante ao deslinde da acusação.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II, da CLTA/MG.

Da Nulidade do Auto de Infração

Entende a Impugnante que, no caso em questão, a fiscalização não relaciona as notas fiscais que não conteriam os dados do transportador, sendo certo que tal omissão deve ensejar a declaração de nulidade da exigência fiscal, eis que a autuação não fornece à Impugnante os meios necessários à sua defesa, diante do nítido cerceamento do direito de defesa que lhe foi imputado.

Ocorre, entretanto, que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator.

Além do mais, a citação dos dispositivos infringidos e cominativos das penalidades está correta, sendo que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no artigo 142 do CTN e nos

artigos 57 e 58 da CLTA/MG, foram observados, não tendo procedência a arguição de nulidade do mesmo.

Do Mérito

De início, faz-se necessário analisar a tese defendida pelo Sujeito Passivo relacionada à suposta perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente às operações ocorridas no exercício de 1998, invocando inobservância ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Convém assinalar que o artigo 150 do CTN trata dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), assim entendido aquele em que o Sujeito Passivo tem o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, que tomando conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte, expressamente o homologa.

Em se verificando a não antecipação do pagamento do tributo, pelo Sujeito Passivo e sendo o lançamento efetuado "de ofício", como no caso dos autos, ou nos casos onde se verifique a presença de dolo, fraude ou simulação, a regra aplicável para a contagem do prazo decadencial já não se dá na forma do artigo 150 retrocitado, mas nos moldes previstos no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Portanto, o prazo para a Fazenda Pública formalizar o crédito tributário oriundo dos fatos geradores ocorridos em 1998 somente se extingiria em 31/12/2003, ao passo que o Sujeito Passivo foi notificado do presente Auto de Infração em 30/12/2003, conforme indica o AR (fls. 06-verso), logo, quando ainda não havia esgotado o direito de a Fazenda Pública constituir o lançamento.

Das exigências fiscais oriundas do LQFD

O procedimento adotado pelo Fisco - Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - por espécie de mercadoria, constitui técnica de fiscalização idônea, prevista na legislação tributária vigente (artigo 194, III da Parte Geral do RICMS/96), do qual resultou a apuração de saídas, manutenção em estoque e entradas desacobertadas de documento fiscal, bem como constatação de saídas abaixo do custo, sobre as quais nenhuma exigência fiscal foi formalizada, dada a suspensão da eficácia do artigo 51 do RICMS/96, por força da decisão do Supremo Tribunal Federal, na Ação Direta do Inconstitucionalidade nº 1951-1.

Todos os dados levantados pelo Fisco na apuração das quantidades movimentadas de cada produto, bem como a base de cálculo do imposto e das penalidades foram extraídos dos documentos fiscais emitidos e declarados pelo próprio Sujeito Passivo.

Cumprasse assinalar que as exigências fiscais demonstradas à fl. 12 do DCMM (fl. 005) sofreram alterações, pela Autoridade Lançadora, conforme se observa às fls. 1.405, quando foi incluído no rol dos dispositivos legais atinentes

às penalidades, o artigo 55, inciso XXII, alínea "a" da Lei 6763/75 e, ainda, reduziu-se o percentual da Multa Isolada incidente sobre as entradas desacobertadas, de 20% para 10%.

O relatório do LQFD, anexo às fls. 19/945, contém a movimentação de mercadorias no período de 01/02/98 a 31/12/98, apresenta a consolidação das diferenças apuradas, por espécie de mercadoria, conforme descrição e codificação reproduzidas nas planilhas de fls. 13/17, das quais o Fisco excluiu os produtos objeto de industrialização, efetuada no próprio estabelecimento.

Imperioso assinalar que as quantidades referentes ao "estoque inicial" e "estoque final" foram alicerçadas, respectivamente, no "Registro de Inventário - Estoque de Prateleira", existentes em 31/01/98 (fls. 1.093/1.148) e em 31/12/98 (fl. 1.190/1.246).

Argumenta o Sujeito Passivo que as supostas saídas/entradas desacobertadas de documento fiscal derivam de movimentações internas, haja vista a entrada e saída do estoque de mercadorias destinadas à industrialização de peças novas, através da junção de componentes que comercializa, buscando, assim, afastar as exigências fiscais oriundas do LQFD, trazendo aos autos o relatório de entradas e saídas de peças montadas no seu próprio estabelecimento (fls. 1.308/1.329).

De fato, em se considerando que os componentes objeto de industrialização de novas peças também eram comercializados pela Autuada, como peças avulsas, poder-se-ia supor que a industrialização, promovida no próprio estabelecimento, pudesse ensejar dúvidas quanto aos resultados apurados no LQFD, relativamente a estes componentes utilizados na montagem de novas peças.

Todavia, não se vislumbra possibilidade de invalidar as infrações apuradas no LQFD em função da industrialização efetuada no estabelecimento Autuado, haja vista que os valores movimentados no processo de montagem de peças novas (entradas: R\$34.803,02 e saídas: R\$28.024,98), segundo informa o próprio Sujeito Passivo às fls. 1.329, são inexpressivos se comparados às diferenças apuradas pelo Fisco, (entradas desacobertadas: R\$214.893,55 e saídas desacobertadas: R\$1.477.135,32 - fl. 1.428).

Ademais, as movimentações internas de mercadorias, seja de componentes ou mesmo das peças montadas, apontadas pelo próprio sujeito Passivo às fls. 1308/1.329, foram excluídas do LQFD, conforme se observa da segunda reformulação do crédito tributário, fls. 1.421/1.428, destacando, a título de exemplo:

Peças avulsas:

Retentor - cod. 6V1454N2 (fl. 1308) - excluída (fl. 1.424);

Anel - cod. 1W4099 (fl. 1.310) - excluída (fl. 1.422).

Peças montadas:

Jg. Juntas - cod. 5P8789N2 (fl. 1.309) - excluída (fl. 1.423);

Jg. Juntas - cod. 6V1219N2 (fl. 1.309) - excluída (fl. 1.424).

Entretanto, uma rápida análise da planilha apresentada pela defesa, quando comparada com a outra elaborada pela Douta Auditoria Fiscal, deixa dúvidas quanto à exclusão de todos os itens, até mesmo por ser a lista da Auditoria exemplificativa.

Assim, pode ser que algumas das peças não listada permaneçam inclusas no Levantamento Quantitativo. Se verdadeiro, devem elas também ser excluídas, prestigiando o disposto no art. 112, II, do CTN.

Por outro lado, em considerando a reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco às fls. 1.421 e DCMM de fls. 1.429, a base de cálculo da Multa Isolada exigida sobre as entradas desacobertas, levantada na planilha de fls. 1.423/1.428, indica um montante de R\$214.893,55, ao passo que o demonstrativo de fl. 1.421, tomou como base de cálculo a importância de R\$341.893,55, resultando em cobrança a maior de R\$10.000,00 a título de MI.

Do mesmo modo, o DCMM de fl. 1.429 não contemplou as alterações de ICMS/MR e MI, elencadas no demonstrativo do crédito tributário de fls. 1.421, carecendo ajustes.

Do descumprimento de obrigações acessórias

A segunda acusação do AI versa sobre extravio do Livro de Registro de Inventário (LRI), com data base de 31/12/1997.

De início, cabe destacar que a alegada decadência apontada pela defesa não se configura, uma vez que a contagem do prazo, *in casu*, inicia-se em 01.01.98, haja vista que a data limite para entrega do inventário relativo ao estoque de 21.12.97 é a data de 28 de fevereiro de 1998, para os contribuintes que se utilizam, como a Autuada, do exercício civil.

Quanto ao mérito, de fato, a utilização e escrituração do LRI constitui obrigação de todo estabelecimento que mantém ou tenha mantido mercadoria em estoque, na forma do disposto no artigo 160, § 6º, Parte Geral do RICMS/96, cabendo ao Contribuinte, sempre que intimado, entregá-lo ao Fisco, conforme preceitua o artigo 47 da CLTA/MG, constituindo o seu extravio fato ensejador da aplicação da penalidade prevista no artigo 55, inciso XI da Lei 6763/75: por falsificar, adulterar, extraviar ou inutilizar livro fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco.

A bem da verdade, o Contribuinte deixou de apresentar ao Fisco o citado livro, no prazo estipulado no TIAF (fl. 02) e ainda no Ofício de fls. 1.408.

Ao contrário do posicionamento da Auditoria Fiscal, o fato do Fisco ter apontado como dispositivo legal fundamentador da MI, ao invés do inciso XI, supracitado, o inciso XII do artigo 55, da Lei 6763/75, que diz respeito ao extravio de documento fiscal, por si só não invalida o lançamento, por força do disposto no art. 60, da CLTA/MG, uma vez que a Impugnante sempre soube e se defendeu da acusação de extravio do LRI.

Por outro lado, segundo, às fls. 1.331/1.401, a Impugnante anexa aos autos documento intitulado "Livro Registro de Inventário", com estoque existente em 31/12/97, o qual não é aceito pelo Fisco, sob o argumento de que o "Contribuinte não demonstrou seu registro na JUCEMG e visto AF".

Neste caso, percebe-se uma certa discrepância entre a infração inicialmente defendida no AI (extravio de livro fiscal) e a nova acusação apontada na Manifestação Fiscal, qual seja, falta de registro de Livro na repartição fazendária.

Ora, se o Contribuinte deixou de registrar o LRI na repartição fiscal, a penalidade aplicável seria a prevista no artigo 54, inciso II da Lei 6763/75, correspondente a 3 UPFMG, valendo ressaltar que não é esta a irregularidade descrita no AI.

Saliente-se, ainda, que embora não tenha acatado o citado Livro, o próprio Fisco o admite como válido, vez que adota como base de cálculo da penalidade o valor do estoque ali apontado (R\$774.162,66 - fl. 1.401), antes arbitrado em R\$868.472,67 (fl. 12), o que já é suficiente para afastar a acusação de extravio do LRI de 31/12/97.

Conclui-se, portanto, que a irregularidade verificada diz respeito ao descumprimento de intimação e a falta de registro do LRI na repartição fazendária, infrações diversas daquela mencionada no AI.

Padece, pois, de legitimidade a cobrança da MI por extravio de livro, por não restar configurada a infração.

A terceira acusação do AI versa sobre acusação de falta de indicação dos dados do transportador em todas as notas fiscais emitidas durante o exercício de 1.998, procedimento que constitui infração à legislação tributária (art. 52, Anexo V do RICMS/96).

A Impugnante tenta eximir-se da acusação que lhe foi imputada, alegando, primeiro, que o Fisco deixou de apontar quais notas fiscais continham tal irregularidade, impedindo seu direito de defesa e segundo, que todas as mercadorias comercializadas no período investigado foram destinadas à CVRD, empresa sediada no mesmo local onde se encontra o seu estabelecimento e que, por essa razão, não houve o transporte da mercadoria.

Como dito antes, por ocasião da lavratura do Auto de Infração, o Fisco informou ao Sujeito Passivo somente a quantidade de documentos que foram objeto de autuação, ou seja, 22.241 notas (fls. 11/12).

Contudo, tal vício foi sanado, conforme observação de nº 1 da planilha de fls. 1.405, quando a Autoridade Lançadora promove a alteração do crédito tributário e informa ao Sujeito Passivo que a penalidade foi aplicada sobre **todas as notas fiscais de saída**, emitidas durante o exercício de 1.998, ou seja, todas as 22.241, conforme indica documento do próprio contribuinte (fl. 11).

Embora o autuante não tenha trazido aos autos todas as notas fiscais objeto da autuação, evidentemente, em função do grande volume de documentos, uma amostragem representativa foi anexada aos autos, cópias às fls. 946/1.066, as quais comprovam a prática usual da infração.

Da amostragem citada é possível observar que em algumas notas fiscais o remetente e o destinatário possuem o mesmo endereço: Serra do Esmeril, S/N, em Itabira/MG. Nas demais, os endereços de ambos são diversos, cabendo salientar, inclusive, que alguns destinatários estão sediados em outros municípios, Mariana, (ex. fls. 953/954/960/1.040 a 1.044) e Ouro Preto (ex. fls. 955, 956 e 1.045), o que afasta a argumentação da Autuada de que não houve transporte das mercadorias, por estarem situados no mesmo endereço o remetente e destinatário.

Assim, em relação aos documentos cujos destinatários encontram sediados em locais diversos do estabelecimento remetente da mercadoria, reputa-se legítima a cobrança da Multa Isolada de 4,90 UFIR por documento, prevista no art. 54, VI da Lei 6763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/96, conforme capitulado à fl. 1.405.

Entretanto, nos casos em que o destinatário indicado nos documentos encontra-se no mesmo endereço da emitente, não há que se falar em transporte das mercadorias, que são repassadas de almoxarifado a almoxarifado, no sistema *just in time*. Para esses documentos, inaplicável a exigência fiscal.

Em relação ao crédito remanescente, ressalva deve ser feita em relação ao valor da UFIR, que deve ser adequado ao valor vigente à época dos fatos, qual seja, R\$0,9611 e não R\$1,0641, adotado pelo Fisco (fl. 1.421).

Por fim, por se tratar de expediente que não onerou o Fisco, e considerando a primariedade do lançamento, é possível o acionamento do permissivo legal, de forma a neutralizar a exigência remanescente.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, deferir o requerimento de juntada do instrumento de substabelecimento apresentado a esta Casa. Ainda em preliminar, também à unanimidade, negar provimento ao Agravo Retido. Também em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e ainda: 1) adequação do

Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 1.429 aos valores de ICMS, MR e MI constantes da planilha de fls. 1.421; 2) adequação da base de cálculo da Multa Isolada incidente sobre as entradas desacobertas ao valor de R\$ 214.893,55; 3) alterar o valor da UFIR, utilizado na base de cálculo da Multa Isolada aplicada sobre a falta de indicação dos dados do transportador nas notas fiscais de saída, de R\$ 1,0641 para R\$ 0,9611; 4) excluir da exigência capitulada no inciso VI do artigo 54, da Lei nº 6763/75, a penalidade relativa às notas fiscais emitidas para a Companhia Vale do Rio Doce, sediada em Serra do Esmeril, Itabira/MG, mesmo endereço do estabelecimento autuado; 5) excluir do LQFID todos os produtos identificados na planilha de fls. 1.308/1.329, observados os códigos de tais produtos, caso a alteração promovida pelo Fisco às fls. 1.421/1.428 não tenha assim procedido; 6) cancelar a Multa Isolada cobrada pelo extravio do Livro Registro de Inventário (data base de 31/12/1997). Em seguida, também à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei nº 6763/75, para cancelar o valor remanescente da Multa Isolada capitulada no inciso VI, do artigo 54, da Lei nº 6763/75. Pela Impugnante/Agravante, sustentou oralmente o Dr. Maurício Sirihal Werkema e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Relator: Roberto Nogueira Lima

Acórdão: 3.010/04/CE - (Publicado no "MG" de 07/10/04)

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – NOTA FISCAL INIDÔNEA. A imputação fiscal reputa-se correta, haja vista que são consideradas desacobertas, para todos os efeitos, as operações de circulação de mercadorias acobertas com documentos fiscais inidôneos. Item não objeto do Recurso.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Emissão de notas fiscais de simples remessa sem a comprovação do retorno das mercadorias, quando mencionado; emissão de notas fiscais de simples remessa relativas a abrigos ou componentes de abrigos; nota fiscal de demonstração para fora do Estado, sem previsão da suspensão do imposto; notas fiscais de demonstração interna sem os requisitos previstos na legislação; emissão de notas fiscais destinando mercadorias para o exterior sem a devida comprovação da efetivação da exportação através de despachos de exportação. Ferramentas e utensílios não incluídos pelo Fisco em seu levantamento. Exigências fiscais restabelecidas.

ICMS – ESCRITURAÇÃO INCORRETA – CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Cancelamento de documento fiscal em desacordo

com o art. 147 do RICMS/96. Infração caracterizada. Entretanto, evidenciado que a infração foi detectada pelo Fisco com base em documentos e lançamentos efetuados na escrita fiscal do Contribuinte, necessária se faz a redução da penalidade isolada de 40% para 20%, nos termos do disposto no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 6763/75. Item não objeto do Recurso.

ICMS – ESCRITURAÇÃO INCORRETA – CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Procedentes as exigências, haja vista que a Impugnante registrou como cancelados, no livro Registro de Saídas, documentos fiscais que teriam acobertado operações mercantis por ela praticadas. Exclusão da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XV, da Lei n.º 6763/75, por inaplicável à espécie. Mantida a exclusão da Multa Isolada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. A alegação de que os documentos não se relacionam com o fato gerador do imposto são irrelevantes para descaracterizar a infração. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei n.º 6.763/75. Item não objeto do Recurso.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA. Restou evidenciado nos autos que a Autuada efetuou saídas de mercadorias (abrigos) desacobertas de documentação fiscal. Exigências fiscais restabelecidas.

Recurso de Revisão conhecido, à unanimidade, e provido parcialmente, pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.508/03/2ª pelo voto de qualidade excluiu parcialmente as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada.

A autuação versa sobre: 1) utilização de documento fiscal inidôneo para acobertar a entrada de mercadorias; 2) emissão de documento fiscal sem destaque do ICMS; 3) cancelamento irregular de documentos fiscais; 4) registro, no LRS, de documentos fiscais como cancelados, os quais acobertaram operações mercantis; 5) falta de registro de documentos fiscais no LRE e registro de documentos fiscais sem aproveitamento de crédito; 6) saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais.

Foram excluídas as exigências atinentes aos itens 2 e 6 e a Multa Isolada concernente ao item 4, e reduzida a 20% a Multa Isolada referente ao item 3.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão, às fls. 993 a 1.000, por intermédio de procurador legalmente habilitado.

A Recorrida, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, contra-arrazoa o recurso da FPE, às fls. 1.007 a 1.016.

A Autuada, ora Recorrida, interpôs, às fls. 1.002 a 1.004, o que denominou “Embargos de Declaração”, com base nos artigos 535 e 536 do CPC.

A referida petição foi recebida como Requerimento e indeferida, às fls. 1018/1.019, pelo Sr. Presidente do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, no exercício da competência prevista no artigo 15, IX, de seu Regimento Interno.

A Câmara Especial, em sessão realizada aos 27-02-04, deliberou pela realização de Despacho Interlocutório de fl. 1.035, para que a Autuada esclareça o seguinte:

- Se possui estabelecimento com capacidade para industrialização ou montagem dos abrigos;
- Descrever as partes e peças que compõem os abrigos;
- Se adquire a matéria-prima necessária à construção das partes e peças dos abrigos;
- Se adquire as partes e peças que compõem os abrigos e somente realiza a montagem em seu estabelecimento;
- Se adquire abrigos prontos para serem levados ao logradouro público;
- Se a montagem do abrigo foi realizada pela CPS ou mediante contrato formal;

A Autuada, ora Recorrida, comparece às fls. 1.040 a 1.043, juntando os documentos de fls. 1.044 a 1.078, já anexados anteriormente.

O Fisco se pronuncia às fls. 1.080 a 1.085.

Tendo em vista a juntada de documentos, a Autuada novamente se manifesta, às fls. 1.091 a 1.093.

O Fisco se manifesta novamente às fls. 1.185 a 1.188.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.022/1.031 e 1.190/1.198, opina pelo provimento parcial do Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Quanto ao item 2, “emissão de documento fiscal sem destaque do ICMS devido na operação própria”, a r. decisão, ora recorrida, menciona que “não se pode admitir sanção tributária como aplicável às notas fiscais que dão conta de materiais como ferramentas e utensílios usados para a prestação de serviços na obra, já que tais bens usados em tais circunstâncias fogem do alcance tributário do imposto estadual”.

A Recorrida também menciona que as notas fiscais corresponderiam a saídas de “materiais como ferramentas e utensílios usados para prestação de serviços na obra”, não incidindo o ICMS.

Entretanto, os utensílios e ferramentas utilizados nas obras já foram desconsiderados pelo Fisco, conforme Anexo II, de fls. 50/51, e notas fiscais de fls. 56, 60, 61, 85 e 90, em relação às quais apenas parte das mercadorias foram objeto da autuação.

As outras mercadorias, constantes das notas fiscais atinentes à presente irregularidade, de fls. 52 a 73 e 82 a 100, não dizem respeito a ferramentas e utensílios. Ou seja, são abrigos, placas, colunas e bancos para abrigos, lâmpadas, reatores, canos, luvas e curvas de PVC, policarbonato, totens publicitários, vidros, relés e painéis.

Tais notas fiscais referem-se a “simples remessa”, tendo como destinatária a própria Recorrida e a observação quanto ao local de entrega, tendo ocorrido a emissão de algumas contendo ainda as observações “para efeito de transporte” ou “para efeito de transporte e posterior retorno” (a nota fiscal de fl. 92 especifica que seria para demonstração em Vitória-ES).

As exceções são as notas fiscais de fls. 71 a 73, cujas mercadorias seriam destinadas à Argentina como “amostra sem destinação comercial”. Entretanto, não restaram configuradas as remessas para exportação, conforme consultas ao SISCOMEX, de fls. 74 a 80.

A suspensão do ICMS, que poderia prevalecer, em tese, conforme § 4º do artigo 18, Parte Geral, e Anexo III, ambos do RICMS/96, não se sustenta, pois deveria constar tal observação nas notas fiscais, conforme § 3º do referido artigo 18 (no caso de demonstração fora do estado sequer existe tal previsão, conforme item 7 do Anexo III).

Em relação à Multa Isolada atinente à presente irregularidade, a Recorrida menciona que deveria ser mantido o seu cancelamento por “ausência de motivação”, pois o Auto de Infração não teria indicado “quais os elementos que foram omitidos nos documentos fiscais”.

Porém, o artigo 54, VI, da Lei nº 6763/75 c/c o artigo 215, VI, “f”, Parte Geral do RICMS/96, mencionados no Auto de Infração, à fl. 03, dizem respeito, dentre outras irregularidades, à falta de várias indicações em documento fiscal, sendo uma delas a “alíquota do ICMS e destaque do imposto devido”.

Como a irregularidade em questão vem a ser exatamente a “emissão de documento fiscal sem destaque do ICMS”, correta a penalidade isolada exigida, devendo ser, também, restabelecida.

Quanto ao item 6, “saídas de mercadorias (abrigos) sem emissão de documentos fiscais”, a Recorrida assevera, basicamente, que sua “receita operacional decorre da contraprestação dos serviços realizados, consistentes em veiculação de publicidade em abrigos construídos”; que, “por força contratual, se obrigou à construção e posterior manutenção de tais abrigos”; e que “a construção dos abrigos encontra-se plenamente caracterizada como obra de construção civil”.

Em sua Impugnação, às fls. 437, mencionou que “para efetivar a construção, adquiria os materiais necessários e contratava, como construtora e instaladora dos abrigos, a empresa JPC Telhados e Instalações Ltda e, como responsável pela parte elétrica, a empresa Eletroneiva Ltda”.

Na realidade, a primeira empresa efetua a prestação de serviço de retirar os antigos abrigos de concreto dos pontos de ônibus e instalar os “novos” abrigos, enquanto a segunda empresa efetua a prestação de serviço de montagem e instalação de caixas elétricas - tótems - para propaganda, conforme fls. 767 e 770.

Mencionou, também, a Recorrida, que não teria efetuado a montagem e instalação dos abrigos. Porém, os contratos com a BHTRANS e a TRANSMIL prevêm ser de sua responsabilidade a instalação e manutenção dos abrigos. Ou seja, o fato de terceirizar tais atividades não a desonera de tais obrigações perante as referidas empresas.

O que resta claro é que a Recorrida adquire materiais, partes, peças e componentes de abrigos, situação em que são parcialmente montados antes da efetiva instalação nos pontos de ônibus, o que ocorre especialmente no caso de suas coberturas, conforme previsto às fls. 749. Também adquire abrigos metálicos, conforme fls. 158, 173, 181, 194, 202, 224, 230, 233 e 237, sujeitos, neste caso, às necessárias adaptações, de acordo com o estabelecido nos contratos.

Assim, caberia à Recorrida emitir as notas fiscais de saída dos abrigos assim que remetidos para os locais de instalação, independentemente do percentual de montagem já efetivada, tal como ocorrido nas emissões de fls. 63 e 66.

O contrato celebrado com a BHTRANS destaca que recai sobre a empresa ora Autuada toda a responsabilidade pelos custos decorrentes da implantação e manutenção dos abrigos a serem instalados, conforme fls. 667/668.

E, conforme denota claramente a “Proposta Técnica”, no tocante à execução dos abrigos, às fls. 748/749, os componentes destes como peças, estruturas metálicas e coberturas são fabricados em locais diversos daqueles de instalação dos abrigos.

Por sua vez, o contrato celebrado com a TRANSMIL, de fls. 796/797, destaca que a ora Autuada se obriga a implantar e fazer a manutenção de abrigos de passageiros de ônibus, sob sua inteira responsabilidade financeira.

Dispõe, também, que a empresa contratada, ora Autuada, “detém larga experiência e reconhecida capacidade técnica operacional na atividade de publicidade, implantação e manutenção de mobiliário urbano”. (g.n.)

Isso posto, tem-se que o CAE da Autuada vem a ser a “fabricação de painéis luminosos, placas para propaganda e outros fins”.

Por sua vez, o objeto da sociedade, conforme fls. 308, vem a ser “o desenvolvimento, construção, instalação, manutenção e exploração publicitária de elementos de mobiliário urbano, a serem instalados em bens imóveis, bens móveis e semoventes, principalmente cartazes, outdoors, painéis, e anúncios luminosos”. (g.n.)

A Recorrida reconhece que a construção dos abrigos trata-se de obra de construção civil.

E o inciso II do artigo 178, Anexo IX do RICMS/96, é claro ao prever a incidência do imposto na saída, de estabelecimento de empresa de construção, de material de produção própria, produzido fora do local da prestação do serviço.

Ao promover a saída dos abrigos para diversos locais em Belo Horizonte, Nova Lima, Betim e Uberaba, a fim de serem instalados em locais previamente estabelecidos, a Autuada deu ensejo à ocorrência do fato gerador do ICMS.

Conforme o artigo 4º do RICMS/96 e o § 8º do artigo 6º, Lei nº 6763/75, são irrelevantes para a caracterização do fato gerador do imposto a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria e a natureza jurídica da operação de que resulte a transmissão de propriedade da mercadoria.

Assim, o fato de não ter havido venda, pois o ganho viria da veiculação de publicidade nos abrigos, e o fato dos abrigos passarem a pertencer aos municípios, pelo fenômeno da acessão, são irrelevantes na presente questão.

O fato dos abrigos não mais passarem a pertencer à Recorrida na realidade vai de encontro à sua alegação, de fls. 1.013, de que “realizou as obras para si mesmo, e não existe a hipótese de auto-prestação de serviços”.

Importante enfatizar que a acusação fiscal vem a ser “promover a saída de mercadorias (abrigos) sem a emissão de documentos fiscais”, ao contrário do que menciona a Recorrida às fls. 1.011, ou seja, “a fiscalização acusa que mercadorias foram vendidas sem a emissão de documentos fiscais”.

Quanto à Multa Isolada, entende-se que deva ser mantida aquela prevista no inciso II do artigo 55, Lei nº 6763/75, pois a redução a 20% somente é prevista quando a infração for apurada com base em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, fato que não ocorreu, conforme Anexo V, às fls. 240, onde tem-se que documentos fiscais, de fls. 269 a 271 (de 1999 e 2000), foram utilizados para o arbitramento da base de cálculo do imposto (todas as saídas foram consideradas como tendo ocorrido apenas no último mês da apuração fiscal, ou seja, abril/02).

Cumprido destacar que o Fisco, em seu levantamento, concedeu créditos não apropriados pela Autuada, conforme Anexo IV, de fls. 114 a 124, estando o crédito tributário demonstrado no Anexo VI, às fls. 274 a 277.

No que tange à Multa Isolada concernente ao item 4, “registro no LRS de documentos fiscais como cancelados, sendo que estes acobertavam operações mercantis”, entende-se que a referida não merece ser restabelecida.

O inciso XV do artigo 55 da Lei nº 6763/75 prevê a escrituração reiterada de documentos com valores divergentes daqueles efetivamente emitidos.

Além de não ter restado configurada uma escrituração reiterada com tal irregularidade, pois foram apenas 03 (três) notas fiscais, de fls. 102 a 104, não houve divergência de valores, pois não foram registrados no Livro Registro de Saídas quaisquer valores relativamente a tais notas fiscais, conforme fls. 288/289.

Portanto, no que tange ao Recurso interposto pela Fazenda Pública Estadual, verifica-se que restaram, em parte, caracterizadas as infringências à legislação tributária, devendo, desta forma, ser, em parte, restabelecidas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, deu-se provimento parcial ao Recurso, para restabelecer as exigências relativas aos itens 2 e 6 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Francisco Maurício Barbosa Simões, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Aquiles Nunes de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro.

Relator: Edwaldo Pereira de Salles

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Mediante o confronto entre documentos fiscais regulares e os extrafiscais apreendidos pelo Fisco (Fichas de Controle de Entregas) constatou-se que o Contribuinte promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, ensejando, assim, a cobrança de ICMS, MR e MI, prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Verificado o cancelamento irregular de notas fiscais de venda, em inobservância à regra do artigo 147, do RICMS/96 e, ainda, com provas, nos autos, de que houve a efetiva saída e entrega dos produtos aos adquirentes, legitimando, pois, a exigência do ICMS, acrescido da MR e MI prevista no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - CONSUMIDOR FINAL. Comprovada a emissão de notas fiscais de saída de mercadoria (brita e pó de brita) sem o destaque e recolhimento do imposto incidente na operação. Inaplicável o diferimento previsto no item 30, alínea "b", do Anexo II do RICMS/96, por tratar-se de operações destinadas a consumidor final, hipótese que configura o encerramento do diferimento, por força do disposto no artigo 12, inciso IV, Parte Geral, do RICMS/96. Exigências fiscais mantidas.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrentes da utilização de serviços de telefonia e consumo de energia elétrica. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências relativas ao estorno de crédito na aquisição de energia elétrica.

SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - REMESSA PARA CONSERTO. Evidenciada nos autos a utilização do benefício da suspensão do ICMS, em operação de remessa de mercadoria para conserto, as quais não retornaram ao estabelecimento da Impugnante, contrariando, assim, a regra do item 1, subitem 1.1 do Anexo III do RICMS/96. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - TRANSPORTADOR AUTÔNOMO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.

Comprovada, nos autos, itens 6.2.1 (saídas sem notas fiscais), 6.2.2 (notas fiscais canceladas) e 6.2.3 (notas fiscais emitidas), a falta de recolhimento de ICMS incidente sobre prestação de serviço de transporte executado por transportador autônomo, de responsabilidade do remetente, tendo em vista o disposto no artigo 37, do RICMS/96. Valor da base de cálculo do item 6.2.1 arbitrado com base nos artigos 53, inciso III e 54, inciso V, ambos do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir a Multa Isolada dos itens 6.2.1 e 6.2.2, por inaplicável no caso dos autos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita ao Contribuinte de ter cometido as seguintes irregularidades:

01. saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto;

02. cancelamento irregular de notas fiscais;

03. falta de destaque e conseqüente recolhimento do ICMS incidente em operações de saída de mercadoria;

04. utilização indevida de créditos oriundos de serviços de telefonia e energia elétrica;

05. falta de comprovação de retorno de mercadoria remetida para conserto, ensejando a descaracterização da suspensão do imposto;

06. falta de recolhimento de ICMS incidente sobre serviços de transporte executados por transportadores autônomos.

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 472/477, aos argumentos seguintes:

- a simples existência dos documentos extrafiscais não dá ensejo para concluir que as mercadorias ali relacionadas teriam sido comercializadas;

- tais documentos representam meros pedidos de clientes cujos negócios jurídicos não se concretizaram, não configurando, portanto, o fato gerador do imposto;

- não admite a acusação de cancelamento irregular de notas fiscais pois o próprio Regulamento do ICMS lhe faculta a possibilidade de cancelamento, desde que a mercadoria não tenha saído do estabelecimento;

- as vendas ali mencionadas foram desfeitas;

- a suposta falta de destaque e recolhimento do imposto, de fato, decorreu de operações internas de saída de brita, abrigadas pelo diferimento do ICMS, na forma do disposto no item 30, alínea "b" do Anexo II do RICMS/96, alcançando, também, o frete, tendo em vista o §1º do artigo 7º do RICMS/MG;

- é improcedente o estorno de crédito decorrente de serviços de telefonia e energia elétrica, já que além de comercializar, também industrializa calcário e brita, sendo, pois, tais serviços essenciais para a consecução de seu objetivo social;

- não merecem prosperar as exigências oriundas da descaracterização da suspensão do ICMS nas saídas para conserto sem a comprovação de retorno e em operações interestaduais, visto que as máquinas e equipamentos encontram-se nas dependências do estabelecimento da Requerente, comprovando seu retorno;

- o ICMS sobre o frete é uma mera presunção eis que baseado em documentos extrafiscais que não resultaram em concretização de negócios jurídicos e, mesmo se houvesse a responsabilidade pelo pagamento do imposto, neste caso, deveria ser atribuída aos transportadores;

- a imposição da multa isolada é ilegal, face à falta de comprovação de descumprimento de qualquer obrigação acessória, capaz de sustentar tal cobrança.

- deve ser realizada prova pericial para determinação do real retorno das mercadorias enviadas para conserto e aferição do uso de energia elétrica e serviços de comunicação.

Requer, por fim, a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, à fl. 502, intima o Contribuinte a apresentar todas as notas fiscais relacionadas no Anexo "falta de destaque e/ou recolhimento do ICMS". Este, à fl. 504, solicita dilatação do prazo por mais 15 (quinze) dias. À fl. 506, o Contribuinte é novamente intimado a apresentar referidas notas fiscais, e, à fl. 507, solicita mais uma vez dilatação do prazo para cumprir esta intimação.

Em resposta aos requerimentos de dilatação do prazo, a Auditoria Fiscal, à fl. 509 informa que não foi possível atendê-los, tendo em vista a falta de previsão legal e o fato de que já transcorreram mais de 15 (quinze) dias, após a primeira intimação.

O Fisco se manifesta às fls. 510/512, aos fundamentos que se seguem:

- das fichas denominadas "controles de entrega" constam diversos dados que permitem confirmar a realização de saídas de mercadorias, tais como número pedido, data, cliente, valor, placa do veículo transportador e, em algumas fichas, números de notas fiscais de venda, quando emitidas, comprovando tratar-se de registro paralelo de suas operações;

- houve cancelamento de notas fiscais, de forma irregular, haja vista a ocorrência de saída física de mercadoria, comprovada pela assinatura do recebimento do produto, pelo adquirente, conforme constam de diversos rodapés das mesmas;

- a Impugnante não trouxe aos autos, embora intimada por duas vezes, as cópias das notas fiscais de saída de brita, de maneira a comprovar que as operações seriam alcançadas pelo diferimento;

- em se tratando de saídas destinadas a não contribuintes haveria incidência normal do imposto, conforme item 30 do Anexo II do RICMS/96;

- a empresa Autuada exerce atividade extrativa de minério (calcário e brita), entendendo que o processo de britagem não altera a característica da atividade principal (extrativa), não lhe cabendo, pois, direito ao aproveitamento dos créditos ora glosados;

- não merece acolhimento a afirmação do sujeito passivo de que os equipamentos remetidos para conserto teriam retornado ao estabelecimento autuado, vez que nenhuma prova nesse sentido foi apresentada;

- a exigência do ICMS sobre o frete executado por transportadores autônomos decorre da responsabilidade atribuída ao alienante, na condição de substituto tributário, na forma do disposto no artigo 37 do RICMS/96.

Pede a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, à fl. 516, determina realização de diligência para que seja esclarecido o seguinte:

01. Relativamente a Verificação Fiscal Analítica - VFA:

- o motivo pelo qual algumas diferenças de imposto, apontadas nas diversas acusações do Auto de Infração, não foram levadas à recomposição da conta gráfica do contribuinte, haja vista a discrepância entre os valores resultante da recomposição da conta gráfica e os lançados no DCMM;

- a origem das glosas de créditos que totalizaram R\$ 24.640,16 durante os exercícios fiscalizados, sendo que a acusação do Auto de Infração e da planilha de fls. 20/21, acusa o estorno de R\$ 22.096,05;

- as diferenças de imposto não recolhido indicadas às fls. 14, 16 e 18, vez que o relatório do Auto de Infração nem mesmo a própria VFA fazem qualquer alusão a estas diferenças;

02. Elaboração de demonstrativo global do crédito tributário, por natureza de infração e por período, de forma a permitir a conferência dos resultados nele demonstrados com os valores lançados na VFA e no DCMM;

03. Incluir no Auto de Infração os códigos de ocorrência em conformidade com as diversas acusações ali mencionadas;

04. Anexar aos autos cópia do Livro de Registro de Entradas, relativamente ao período de janeiro de 2002 a abril de 2002, de modo a sustentar a acusação de aproveitamento indevido de créditos oriundos de serviços de telefonia e de energia elétrica;

05. Anexar aos autos cópia das notas fiscais nº 009.752, 009,754, 009.767 e 009.775, relacionadas na planilha de fl. 40, relativamente ao mês de 03/02, a fim de comprovar a acusação de cancelamento irregular;

06. Apontar o parâmetro adotado para efeitos do arbitramento dos valores das operações e dos serviços de transporte desacobertados de documento fiscal, mencionados nas planilhas de fls. 22/39.

A Impugnante junta aos autos os documentos de fls. 519/548, observando que está apresentando as cópias das notas fiscais solicitadas na intimação fiscal.

O Fisco, em atendimento à diligência solicitada pela Auditoria Fiscal, traz as informações de fl. 549 e os documentos fls. 550/573.

A Auditoria Fiscal, à fl. 574, intima a Impugnante a apresentar os seguintes documentos, referentes aos períodos de janeiro/02 a maio/02: as notas fiscais de saída nº 009.752, 009.754, 009.767 e 009.775, e os Livros de Registro de Entradas, de Saída, de Apuração do ICMS e o DAPI. Diante desta solicitação a Defendente junta aos autos os documentos de fls. 575/578.

Tendo em vista erro constatado na apuração do crédito tributário, foi o mesmo reformulado, tendo sido aberto o prazo à Impugnante para vistas ao processo. E, em face desta oportunidade, a Defendente, novamente comparece aos autos, às fls. 581/586, reiterando os argumentos inicialmente apresentados. O Fisco também comparece aos autos mais uma vez, às fls. 590/592, para reafirmar sua fala anterior.

A Auditoria Fiscal solicita novas diligências às fls. 594/595, que resultam nas manifestações de fls. 597/658.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 660/669, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da alteração do crédito tributário efetuado pelo Fisco às fls. 549/579 e, ainda, exclusão das parcelas relativas à multa isolada aplicada sobre as acusações relatadas nos subitens 6.2.1 e 6.2.2 do Auto de Infração, por inaplicáveis àquelas infrações.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isoladas em face da imputação fiscal feita à Impugnante de ter cometido as seguintes irregularidades:

01. saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto, apuradas através das fichas de controle de entrega;

02. cancelamento irregular de notas fiscais;
03. falta de destaque e conseqüente recolhimento do ICMS incidente em operações de saída de mercadoria;
04. utilização indevida de créditos oriundos de serviços de telefonia e energia elétrica;
05. falta de comprovação de retorno de mercadoria remetida para conserto, ensejando a descaracterização da suspensão do imposto;
06. falta de recolhimento de ICMS incidente sobre serviços de transporte executados por transportadores autônomos.

Da Perícia

Antes de se adentrar propriamente no mérito, cumpre elucidar que o pedido de prova pericial requerido ao final da peça impugnatória não merece ser apreciado, porquanto não foram indicados na defesa de forma precisa e objetiva os quesitos, conforme preceitua o artigo 98, inciso III, da CLTA/MG.

Ademais, no presente caso, a perícia se faz desnecessária, vez que ela é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes. Repita-se pela relevância que a Impugnante não apresentou nem os quesitos que entendia necessários ver esclarecidos.

Cumpre ainda frisar com relação à prova pericial e a possibilidade de ampla defesa assegurada ao contribuinte que, no caso dos presentes autos, várias foram as oportunidades de manifestação ofertadas à Defendente após a interposição da Impugnação. Acresça-se a este fato a realização de providências por parte da Auditoria Fiscal, a quem incumbe o saneamento do processo, que incidiriam sobre pontos que a Impugnante se insurgiu.

Assim, considerando que os autos já trazem informações suficientes de modo a possibilitar a aplicação ao caso concreto do correto tratamento legal à luz da legislação estadual, mesmo que impossível o acatamento do pedido do contribuinte por falta de requisitos legais, desnecessária a produção de prova pericial.

Do Mérito

Passamos a análise do mérito do presente lançamento e, visando deixar mais claro o posicionamento sobre cada um dos pontos abordados no Auto de Infração discorreremos sobre os mesmos de forma individualizada.

Item 01. Saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto.

A infração em questão foi apurada por meio do confronto entre os documentos fiscais regulares e os extrafiscais denominados "controle de entregas". Tais documentos encontram-se presentes nos autos às fls. 220/469.

Quanto ao valor das mercadorias, para fixação do valor devido pelo Impugnante, temos que o mesmo foi arbitrado pelo Fisco tomando-se como parâmetro o menor preço praticado pela própria Empresa, por tonelada, constante dos documentos extrafiscais.

Este procedimento somente foi diferenciado quando da fixação da base de cálculo do imposto para as saídas com calcário calcítico posto que a mesma foi reduzida em 60% (sessenta por cento), conforme determina o item 27, alínea “d” do Anexo IV do RICMS/96.

Voltando ao estudo da infração apurada pela fiscalização, verificamos que a Impugnante alega em sua defesa que os “controles de entregas” não representam vendas efetivas, e sim meros pedidos. Sendo assim, não podem ser utilizados para caracterizar saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e sem recolhimento do imposto devido.

Contudo, tal afirmativa não traduz a realidade apontada nos autos, haja vista que algumas operações de saídas mencionadas nas planilhas referentes a estas irregularidades foram devidamente acobertadas por notas fiscais de venda, cujos números constam dos citados “controles de entrega”, confirmando que tais fichas contêm dados capazes de identificar a efetiva comercialização da mercadoria.

Os documentos extrafiscais acostados aos autos trazem consigo a materialidade necessária da infração e, por meio de sua análise, pode-se inferir que as vendas realizadas eram mensuradas através destes documentos.

Ditos documentos contêm os dados da venda realizada com o nome do cliente, data, veículo transportador, quantidade e preço da mercadoria, representando, assim, controles paralelos das operações de venda realizadas. Pode-se inferir ainda que não haveria necessidade desses dados caso a venda não se concretizasse.

Estando bastante caracterizada a materialidade da acusação fiscal, o ônus de provar que não ocorreram as operações é da Impugnante, que não logrou êxito nesse intento.

Pelos motivos expostos devem prevalecer as exigências fiscais relacionadas a falta de emissão de documentos fiscais nas operações de saídas de mercadorias apuradas através dos documentos denominados “fichas de controle de entrega”.

Item 02. Cancelamento irregular de notas fiscais.

Da análise dos autos, verificamos que a planilha anexa à fl. 40 indica números de diversas notas fiscais de saída de mercadorias, canceladas irregularmente, pois não consta nas mesmas a declaração de motivo determinante do cancelamento, conforme determinam as normas que regem a matéria. Ademais a legislação tributária estadual é clara, ao dispor que o documento fiscal somente

pode ser cancelado antes da saída da mercadoria, nos termos do artigo 147 do RICMS/96.

Em sua Defesa, a Impugnante não admite a acusação de cancelamento irregular de notas fiscais pois considera que o próprio Regulamento do ICMS lhe faculta a possibilidade de cancelamento, desde que a mercadoria não tenha saído do estabelecimento. E, já que as vendas ali mencionadas foram desfeitas, não houve saída de mercadoria.

No entanto, esta alegação não merece prosperar pois restou exaustivamente demonstrado que as mercadorias consignadas em referidas notas fiscais saíram de seu estabelecimento tendo em vista que existem assinaturas dos adquirentes nos recibos de entrega das mercadorias, comprovando, assim, a ocorrência da saída do produto, e, conseqüentemente o cancelamento irregular das notas fiscais, pois não cumpridas as regras para efetivação de tal cancelamento.

Item 03. Falta de destaque e conseqüente recolhimento do ICMS incidente em operações de saída de mercadoria.

Outra irregularidade apontada nos autos diz respeito à falta de destaque e de recolhimento do ICMS, nas saídas de brita e pó de brita, nos termos da planilha de fl. 41.

Relativamente a esta falta de destaque e recolhimento do imposto, temos que a Impugnante alega que não promoveu saídas sem destaque e recolhimento do ICMS posto que, no seu entendimento, as operações internas de saída de brita e pó de brita estão abrigadas pelo diferimento do ICMS. E este diferimento alcança também o frente.

Apesar da Impugnante justificar a falta do destaque do ICMS, através da aplicação do instituto do diferimento do imposto, tal como estabelece o item 30, alínea "b" do Anexo II do RICMS/96, verificamos que as cópias das notas fiscais de fls. 519/548 apontam o item 31 do citado Anexo.

Destaque-se ainda que do estudo das notas fiscais autuadas, notamos que as mercadorias foram destinadas a consumidor final, posto que adquiridas por construtoras, produtores rurais e pessoas físicas, etc.. Nos termos do Regulamento do ICMS, nestas hipóteses está encerrado o diferimento por força da regra inserida no artigo 12, inciso IV da Parte Geral do RICMS/96, que assim determina:

"Art. 12 – Encerra-se o diferimento quando:

.....

IV – a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto nos itens

41 e 46 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente;

.....
§1º - Nas hipóteses previstas nos incisos I, III a V e VII do *caput* destes artigos, encerra-se o diferimento também em relação ao serviço de transporte relacionado à operação.”

Sendo assim, correto o procedimento fiscal, devendo ser mantidas as exigências fiscais.

Item 04. Utilização indevida de créditos oriundos de serviços de telefonia e energia elétrica.

No tocante a esta irregularidade, argumenta a Impugnante que é improcedente o estorno de crédito decorrente de serviços de telefonia e energia elétrica, já que além de comercializar, também industrializa calcário e brita, sendo, pois, tais serviços essenciais para a consecução de seu objetivo social.

Dos autos nota-se que o Fisco afirma que o Contribuinte exerce atividade de extração mineral de calcário e brita, desta forma, não teria direito ao crédito do ICMS advindo do serviço de comunicação nem de energia elétrica.

Quanto ao crédito oriundo do serviço de comunicação não restam dúvidas de que o procedimento fiscal está correto, devendo ser mantido o estorno realizado.

Já em relação ao crédito tributário advindo do estorno relativo a entrada de energia elétrica, acreditamos que mesmo não deve prosperar.

Como bem observado pela Auditoria Fiscal, consta do contrato social da Impugnante como objetivo social a industrialização e o comércio de calcário, corretivos de solo em geral e brita, ou seja, está a mesma também enquadrada no gênero indústria de transformação de produtos minerais.

Pelo Código de Atividade Econômica da Empresa constante do Auto de Infração (fl.03) a Impugnante tem como atividade preponderante “Beneficiamento, preparação e sintetização de minerais não metálicos” sendo portanto considerada indústria.

Segundo dispõe o § 4º do artigo 66 do RICMS/96 é passível de aproveitamento sob a forma de crédito do ICMS os valores destacados no documento fiscal, *in verbis*:

“**Art. 66** - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....
§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:
.....

1.2) que for consumida no processo de industrialização.
.....”

Desta forma, teria a Impugnante, no período de 1º de agosto de 2000 a 31 de dezembro de 2002, direito ao creditamento do imposto oriundo de energia elétrica consumida no processo de industrialização, haja vista a disposição inserida no artigo 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96 e artigo 66, § 4º, subitem 1.2 da Parte Geral do RICMS/96.

Cumpra acrescentar que não há necessidade de laudo técnico para possibilitar o aproveitamento do crédito relativo a energia elétrica. Caso a fiscalização não concorde com o montante aproveitado a título de crédito pelo contribuinte esta deverá promover o estorno apenas do excedente, uma vez que tendo o contribuinte atividade caracterizada como industrialização, é possível o aproveitamento do crédito à luz de todas as normas, sejam legais ou regulamentares, vigentes.

Por essa razão, entendemos possível ao contribuinte o aproveitamento do crédito relativo a energia elétrica, não devendo ser mantidas as exigências fiscais sobre este tópico.

Item 05. Falta de comprovação de retorno de mercadoria remetida para conserto, ensejando a descaracterização da suspensão do imposto.

Foram acostadas aos autos as notas fiscais relacionadas com saídas de equipamentos e peças destinadas a conserto, operações estas abrangidas pela suspensão do ICMS.

O benefício da suspensão do ICMS está condicionado, no caso de saídas para conserto ou reparo, ao retorno da mercadoria ou bem no prazo determinado. Assim, seguindo-se a regra da restritividade da interpretação das normas que estabelecem benefícios fiscais, a aplicação de tal suspensão somente pode ser efetivamente usufruída pelo Contribuinte quando ocorrer o retorno dos bens no prazo estipulado na legislação tributária.

No entanto, na hipótese dos autos, restou determinada a descaracterização de referida suspensão tendo em vista a ausência de comprovação do retorno dos bens no prazo estipulado. Ou seja, a Impugnante não

apresentou as notas fiscais relativas às operações de retorno para que pudesse ser mantida a suspensão do imposto.

Sendo assim, diante da ausência de comprovação de citado retorno, não pode ser aplicada a suspensão do ICMS, portanto correto o procedimento fiscal.

Item 06. Falta de recolhimento de ICMS incidente sobre serviços de transporte executados por transportadores autônomos.

A fiscalização durante seu procedimento também apurou a existência de valores referentes a prestações de serviço de transporte não oferecidos à tributação do ICMS, pois os mesmos estavam relacionados com saídas de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, cujo serviço de frete foi realizado por transportador autônomo, imposto este cujo recolhimento é de responsabilidade do alienante, tendo em vista o disposto no artigo 37 do RICMS/96, *in verbis*:

“**Art. 37** – Na prestação de serviço de transporte de carga executado por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no Cadastro de Contribuintes deste Estado, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido fica atribuída ao alienante ou ao remetente da mercadoria, quando o contribuinte do imposto, exceto se produto inscrito no Cadastro de Produtor Rural ou microempresa.

.....”

Destarte, afigura-se correta a exigência do ICMS sobre o frete, acrescido da Multa de Revalidação.

Relativamente à multa isolada exigida em função da irregularidade em questão, corroboramos com o entendimento exposto pela Auditoria Fiscal quando a mesma entende que a cobrança da Multa Isolada para a irregularidade em comento não é legítima já que a obrigação de emitir documento fiscal para acobertar a prestação de serviço de transporte realizado por transportador autônomo não é do alienante.

Quanto ao ICMS sobre o frete exigido em função das saídas de mercadorias que tiveram suas notas fiscais canceladas também consideramos correto o procedimento fiscal e, pelos mesmos motivos apontados anteriormente, não se afigura correta a cobrança da Multa Isolada, o que torna necessária a exclusão desta parcela do montante do crédito tributário.

Já em relação à exigência referente à falta de comprovação de recolhimento do ICMS sobre o frete, no valor total de R\$41.013,13, lembramos que é inquestionável a responsabilidade da Impugnante pelo recolhimento do

imposto devido sobre tais prestações, porque executadas por transportadores autônomos, por força do disposto no retro transcrito artigo 37 do RICMS/96, legitimando, assim, a cobrança do ICMS e da Multa de Revalidação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 549/579, excluindo-se, ainda, a Multa Isolada dos itens 6.2.1 e 6.2.2 do Auto de Infração, bem como as exigências relativas ao estorno de crédito na aquisição de energia elétrica. Vencido, em parte, o Conselheiro Mauro Rogério Martins, que não excluía as exigências inerentes à energia elétrica.

Relatora: Luciana Mundim de Mattos Paixão

RELAÇÃO DOS PRESIDENTES E VICE-PRESIDENTES
DO CC/MG - PERÍODO: 1973 a 2005

- 1973 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: Álvaro Málio Brandão
- 1974 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: Álvaro Málio Brandão
- 1975 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: Álvaro Málio Brandão
- 1976 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: Álvaro Málio Brandão
- 1977 - Presidente: Paulo Rotsen de Mello
Vice-Presidente: Álvaro Málio Brandão
- 1978 - Presidente: Paulo Rotsen de Mello
Vice-Presidente: Álvaro Málio Brandão
- 1979 - Presidente: Paulo Rotsen de Mello
Vice-Presidente: Álvaro Málio Brandão
- 1980 - Presidente: Paulo Rotsen de Mello
Vice-Presidente: Moisés Candini
- 1981 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: Moisés Candini
- 1982 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: Moises Candini
- 1983 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: José Geraldo de Resende
- 1984 - Presidente: Nilo Antônio Gazire
Vice-Presidente: Onaldo Franco Jannotti
- 1985 - Presidente: Olney Brito de Carvalho
Vice-Presidente: Nilo Antônio Gazire
- 1986 - Presidente: Hélio Campos
Vice-Presidente: Olney Brito de Carvalho
- 1987 - Presidente: Olney Brito de Carvalho
Vice-Presidente: Hélio Campos

- 1988 - Presidente: Lauro dos Santos Caçado
Vice-Presidente: Delcismar Maia Filho
- 1989 - Presidente: Delcismar Maia Filho
Vice-Presidente: Lauro dos Santos Caçado
- 1990 - Presidente: Lauro dos Santos Caçado
Vice-Presidente: José Geraldo de Resende
- 1991 - Presidente: José Geraldo de Resende
Vice-Presidente: Lauro dos Santos Caçado
- 1992 - Presidente: Rogério Lanza Tolentino
Vice-Presidente: Nelson Pereira de Carvalho
- 1993 - Presidente: Nelson Pereira de Carvalho
Vice-Presidente: Rogério Lanza Tolentino
- 1994 - Presidente: Windson Luiz da Silva
Vice-Presidente: Francisco Mota Santos
- 1995 - Presidente: Francisco Mota Santos
Vice-Presidente: Windson Luiz da Silva
- 1996 - Presidente: Luciana Mundim Mattos Paixão
Vice-Presidente: Francisco Mota Santos
- 1997 - Presidente: Nelson Rodrigues da Silva
Vice-Presidente: Luciana Mundim de Mattos Paixão
- 1998 - Presidente: Antônio César Ribeiro
Vice-Presidente: Nelson Rodrigues da Silva
- 1999 - Presidente: Enio Pereira da Silva
Vice-Presidente: Antônio César Ribeiro
- 2000 - Presidente: Enio Pereira da Silva
Vice-Presidente: Antônio César Ribeiro
- 2001 - Presidente: José Luiz Ricardo
Vice-Presidente: Windson Luiz da Silva
- 2002 - Presidente: José Luiz Ricardo
Vice-Presidente: Luciana Mundim de Mattos Paixão
- 2003 - Presidente: José Luiz Ricardo (janeiro a setembro)
Vice-Presidente: Francisco Maurício Barbosa Simões
- 2003 - Presidente: Roberto Nogueira Lima (outubro a dezembro)
Vice-Presidente: Francisco Maurício Barbosa Simões

2004 - Presidente: Roberto Nogueira Lima
Vice-Presidente: Francisco Maurício Barbosa Simões
2005 - Presidente: Roberto Nogueira Lima
Vice-Presidente: Antônio César Ribeiro