

Acórdão: 16.468/04/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010109099-31  
Impugnante: Minasmáquinas S/A  
Proc. S. Passivo: Juvenil Alves Ferreira Filho/Outros  
PTA/AI: 01.000141175-91  
Inscrição Estadual: 186.014209.0070 (Autuada)  
Origem: DF/Contagem

**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 01.01.98 a 31.12.99, 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. 388/399, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 406/409.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 412/415, opina pela procedência do Lançamento.

A 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento, em sessão de 24.04.03, exara o despacho interlocutório de fls. 419, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 423/424). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 452), em atendimento à Diligência determinada pela Câmara na mesma sessão anteriormente mencionada, juntando os documentos de fls. 453/472.

A Auditoria Fiscal mediante expediente de fls. 476, determina abertura de vistas à Impugnante, que comparece às fls. 481/482 e o Fisco às fls. 484.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Novamente nos autos (fls. 486/488), 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 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. 454/456) encontra-se assinada pelo contabilista José Geraldo Alves de Souza, com o devido mandato de procuração (Fls. 457).

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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 à 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 a 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Minasmáquinas, 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 Minasmáquinas, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 improcedente o Lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Windson Luiz da Silva e Mauro Rogério Martins. Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Juvenil Alves ferreira Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Gleide Lara Lopes Meireles.

**Sala das Sessões, 09/03/04.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**

CC/MG