

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.519/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000203076-49
Impugnação: 40.010135055-30
Impugnante: Vale S/A
IE: 277024161.03-21
Proc. S. Passivo: Werther Botelho Spagnol/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

SUSPENSÃO – DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RETORNO NO PRAZO REGULAMENTAR - Constatou-se remessa de mercadoria para conserto, reparo ou industrialização, sem retorno no prazo regulamentar. Descaracterizada a suspensão nos termos do item 1 do Anexo III do RICMS/02. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 57 da mencionada lei c/c o disposto nos arts. 119 e 120 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto deve ser reconhecida, como comprovação do retorno da mercadoria, a nota fiscal que tenha sido emitida dentro do prazo previsto na legislação (180 dias), ainda que não escriturada no livro Registro de Entradas - LRE ou escriturada posteriormente, mesmo após o início dos procedimentos da ação fiscal; a 2ª via da nota fiscal, devidamente escriturada em LRE, nas mesmas condições citadas anteriormente; o documento que embora indique divergência na base de cálculo seja compatível com a mercadoria remetida e a recebida em devolução. Deve-se excluir, ainda, as exigências relativas à Nota Fiscal nº 000329. Infração parcialmente caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da citada lei. Entretanto, comprovado nos autos a escrituração extemporânea das Notas Fiscais nºs 007927 e 001274, deve-se excluir a penalidade aplicada em relação a elas. Infração caracterizada em parte.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em decorrência da descaracterização da

suspensão, nas remessas de mercadorias para industrialização, conserto ou reparo e que não retornaram no prazo estabelecido pela legislação.

Constatou, ainda, o Fisco, a falta de registro de documentos fiscais no livro Registro de Entrada no exercício de 2008 e falta de Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED, no exercício de 2009.

Exige-se o ICMS devido, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e as Multas Isoladas capituladas nos art. 55, inciso I e art. 57, ambos da mencionada lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 141/165, junta os documentos de fls. 166/269 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação de fls. 273/305, refuta, em parte, as alegações da Impugnante, promovendo a reformulação do crédito tributário em relação à Nota Fiscal nº 4.280.

A Impugnante adita a peça de defesa (fls. 316/322), enquanto o Fisco se manifesta às fls. 328/330 dos autos.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG, em atendimento ao pedido da Autuada de fls. 338/339, determina a realização da Diligência de fls. 337, com retorno dos autos à origem, para que o Fisco promova a juntada dos documentos apresentados pela Impugnante no curso do contencioso (Protocolo nº 2.037).

Os documentos foram anexados às fls. 357/363, enquanto o Fisco manifesta-se às fls. 364/370, postulando a manutenção do lançamento na forma em que se encontra.

A Autuada apresenta ao CC/MG os documentos de fls. 373/387, que são encaminhados ao Fisco em nova diligência (fls. 388), que resulta na manifestação do Fisco às fls. 390/397, com a proposição de manutenção das exigências fiscais.

A Autuada promove novo aditamento à peça de defesa (fls. 402/405), enquanto o Fisco sustenta o lançamento às fls. 408/415.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 418/432, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de realização de diligências complementares e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 304/307, bem como para: 1) reconhecer como comprovado o retorno da mercadoria quando a nota fiscal de retorno tenha sido emitida dentro do prazo previsto na legislação (180 dias), ainda que não escriturada em LRE ou escriturada posteriormente, inclusive quando a escrituração tenha ocorrido após o início dos procedimentos de fiscalização; 2) reconhecer como comprovado o retorno pela 2ª

via da nota fiscal devidamente escriturada em LRE, nas mesmas condições do item anterior; 3) excluir as exigências relativas às Notas Fiscais n°s 308, de 19/02/10 e 651, de 05/05/10; 4) excluir as exigências relativas às remessas para estabelecimentos de mesma titularidade em operações internas; e 5) excluir a multa isolada relativa à Nota Fiscal n° 2393, de 28/09/12.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

Da Preliminar do Pedido de Diligência

A Impugnante requer a realização de diligências complementares, de modo que o Fisco possa responder aos 4 (quatro) quesitos relacionados às fls. 320/321 e 350/351 dos autos.

Cumpra registrar, desde já, que o mencionado documento refere-se, em parte, ao PTA n° 01.000203108-52, muito embora tenha por referência o PTA ora em análise (01.000203076-49), como será visto oportunamente.

A pretensão da Defesa diz respeito às datas de emissão das notas fiscais de remessa e retorno das mercadorias, à correspondência entre as mercadorias enviadas e devolvidas, bem como sobre a possível vinculação entre os bens enviados e aqueles que retornaram.

Pelo que nos autos consta, constata-se que a matéria encontra-se suficientemente comprovada, divergindo o Fisco e a Impugnante em relação à aplicação da legislação tributária.

Até mesmo em relação à identificação das mercadorias, a providência requerida é desnecessária, vez que a documentação presente nos autos possibilita a compreensão dos casos em que há correspondência entre os produtos enviados e retornados.

Dessa forma, indefere-se o pedido de realização de novas diligências.

Do Mérito

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em decorrência da descaracterização da suspensão, nas remessas de mercadorias para industrialização, conserto ou reparo que não retornaram no prazo estabelecido pela legislação.

Preliminarmente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar, em relação ao período de 01/01/08 a 25/09/08, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

O dispositivo retrocitado estipula decurso de prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador para homologação do lançamento nas hipóteses em que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte apura e efetua o recolhimento do imposto sem o prévio exame da Fazenda Pública. Transcreve-se:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Situação e enquadramento diverso se encontra o sujeito passivo que não cumpre, ou cumpre em desacordo com a legislação tributária as suas obrigações, ensejando a atuação do Fisco na apuração e conseqüente lançamento de ofício do crédito tributário.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda Pública o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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;

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

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.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca dessa matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913).

Destaca-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, no qual o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso dos autos, por se tratar de saídas de mercadorias amparadas pela suspensão do ICMS, no momento da emissão das notas fiscais não haveria imposto a recolher. A suspensão da obrigação, no entanto, está vinculada a uma condição ou evento futuro, ou seja, que o retorno da mercadoria ocorra no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, podendo ser prorrogado por igual período, o que, evidentemente, altera o marco inicial de contagem da decadência, ainda que se aplique a regra especial do § 4º do art. 150 do CTN.

Além do mais, determina o regulamento do ICMS que, no dia imediato àquele em que vencer o prazo para o retorno, o remetente deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando, como destinatário o detentor da mercadoria, e o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída efetiva da mercadoria.

Na mesma toada, determina a legislação que o imposto incidente na operação, não havendo o retorno da mercadoria ou retorno fora do prazo, deverá ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os devidos acréscimos legais, situação essa não cumprida pela Autuada.

Assim, a ausência de emissão da mencionada nota fiscal e a falta de recolhimento do imposto em guia distinta, conduz, evidentemente, à aplicação da regra geral prevista no art. 173, inciso I do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008 somente expirou em 31/12/13, nos termos do disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada, ora Impugnante, foi pessoalmente intimada da lavratura do AI em 25/09/13, conforme fls. 05.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em decorrência da descaracterização da suspensão, nas remessas de mercadorias para industrialização, conserto ou reparo e que não retornaram no prazo estabelecido pela legislação.

O Fisco identificou as ocorrências da seguinte forma:

- Anexos I (2008) e II (2009) do Auto de Infração - fls. 58/65 e 66/70 – Mercadorias remetidas para industrialização, conserto ou reparo, sem o retorno ou com retorno fora do prazo.

- Anexo II-A (2009) do Auto de Infração – fls. 71/73 - Mercadorias remetidas para industrialização, conserto ou reparo, sem o retorno ou com retorno fora do prazo, de itens constantes das notas fiscais.

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se lançado no Anexo VI do Auto de Infração (fls. 75/76).

A legislação que trata a matéria está prevista no item “1” do Anexo III do RICMS/02 e notas “1” e “2” do mesmo anexo, da seguinte forma:

1. Saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial, ressalvadas as operações, para fora do Estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, casos em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este Estado e outra unidade da Federação, observado o disposto nas notas "2" a "4", ao final deste Anexo.

1.1 A mercadoria deverá retornar no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério do Chefe da Administração Fazendária (AF) a que o remetente estiver circunscrito, por até igual período, admitindo-se nova prorrogação de até 180 (cento e oitenta) dias

(...)

2 - Se a mercadoria não retornar nos prazos estipulados, ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, observando-se o seguinte:

a - no dia imediato àquele em que vencer o prazo para o retorno, o remetente deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando, como destinatário o detentor da mercadoria, e o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída efetiva da mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b - o imposto incidente na operação deverá ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

3 - Ocorrendo a transmissão de propriedade de mercadoria nos casos dos itens 1, 2, 4, 7 e 8, antes de expirado o prazo para seu retorno e sem que ela tenha retornado ao estabelecimento de origem:

a - o estabelecimento transmitente deverá emitir nota fiscal em nome do destinatário, com destaque do imposto, mencionando o número, série, data e valor do documento fiscal emitido por ocasião da saída originária, e a observação de que a emissão se destina a regularizar a transmissão da propriedade;

b - o estabelecimento detentor da mercadoria deverá emitir nota fiscal, ou Nota Fiscal Avulsa, se for o caso:

b.1 - em nome do remetente, tendo como natureza da operação "retorno simbólico", constando o nome, endereço e números de inscrição, estadual e nº CNPJ, do estabelecimento destinatário da mercadoria;

b.2 - em nome do destinatário, sem destaque do imposto, para acompanhar a mercadoria até o destino, mencionando o número da nota fiscal referida na alínea anterior;

c - o débito do imposto será apurado no movimento normal do contribuinte, ressalvado o disposto na nota seguinte.

4 - Ocorrendo a transmissão de propriedade dos produtos de que tratam os itens 1, 2, 7 e 8, para o próprio destinatário, considera-se ocorrido o fato gerador na data da remessa da mercadoria, devendo o imposto ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

A primeira questão a se destacar diz respeito à modalidade da suspensão da incidência do tributo nas operações objeto deste lançamento. Como não se trata de imunidade tributária, que afastaria a hipótese de incidência, cuida-se na verdade de tratamento tributário especial, autorizado pela legislação mineira, em prol da economicidade tributária, de modo a se evitar a observância do princípio da não cumulatividade com a incidência de débitos e créditos nas remessas e retornos das mercadorias.

No exercício da competência legislativa plena, decidiu o Poder Executivo por estabelecer regras cogentes para que os contribuintes possam usufruir do benefício da suspensão, dentre elas o cumprimento do elástico prazo para devolução dos bens ou materiais.

Assim, ocorre o encerramento da suspensão quando os produtos não retornam ou não retornam em tempo hábil, independentemente de eventual transmissão de propriedade e dos justificáveis motivos que possam ser apresentados.

Dessa forma, quando um bem retorna ao estabelecimento remetente, fora do prazo previsto de 180 (cento e oitenta) dias, sem a autorização do Fisco para prorrogação do prazo de retorno, haverá a incidência do imposto devido na operação, considerando o tempo de emissão do documento fiscal de remessa.

Nessa linha de raciocínio, são infundadas as alegações quanto ao retorno tardio, pois a regra estabelecida pela legislação afasta a suspensão, por encerramento, quando ultrapassado o prazo estabelecido para o retorno da mercadoria.

Ao apresentar a sua peça de defesa, a Impugnante identificou as características próprias de cada caso, destacando dois grupos:

A) Primeiro grupo – Remessas para conserto, reparo ou industrialização propriamente ditas;

B) Segundo grupo – Transferências de bens de uso e consumo entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Em relação às remessas para conserto, reparo ou industrialização propriamente ditas, a Impugnante destacou duas situações específicas, a saber:

A.1) retornos não identificados pelo Fisco;

A.2) retornos existentes mas descaracterizados pelo Fisco, por discordância quanto aos procedimentos da Autuada.

No tocante aos retornos não identificados pelo Fisco, a Autuada junta a planilha de fls. 219/227, com a indicação da nota fiscal de retorno, a data de sua emissão e o tempo decorrido entre a remessa e o retorno.

O Fisco transcreve a legislação que rege a escrituração dos documentos fiscais nos livros próprios e conclui que a entrada real da mercadoria no estabelecimento se comprova pela escrituração do documento no livro Registro de Entradas (LRE).

Destaca, ainda, que o estabelecimento deve possuir a 1ª via do documento, se não for NF-e, e que deve haver compatibilidade entre os CFOPs de remessa e retorno, bem como a mesma discriminação de valores e itens remetidos.

Com esse entendimento, o Fisco afasta a comprovação de retorno apresentada pela Defesa, como o faz no quadro de fls. 281, ao demonstrar que o registro da nota fiscal no livro Registro de Entradas (LRE) ocorreu após o prazo de retorno da mercadoria.

Na mesma linha, narra o Fisco que determinados documentos não foram escriturados no livro Registro de Entradas (LRE), o que afasta a comprovação de retorno de industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando que o caso dos autos não se trata de devoluções, trocas ou retornos de mercadorias não entregues aos destinatários, a regra prevista no art. 76 e seguintes do RICMS/02 não se aplica ao caso dos autos.

Nessa linha, entende-se que a escrituração tardia ou a falta de escrituração dos documentos fiscais no livro Registro de Entradas não afasta a comprovação do retorno das mercadorias remetidas para industrialização, reparo ou conserto, exceto se o Fisco, individualizadamente, combater a idoneidade dos documentos fiscais.

Certo é que a ausência ou a escrituração tardia dos documentos autoriza o Fisco a exigir as penalidades cabíveis por descumprimento de obrigação acessória pertinente (falta de escrituração ou escrituração errônea), mas não legitima a cobrança da obrigação principal por falta de retorno da mercadoria.

Dessa forma, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas às remessas para as quais foram apresentadas as notas fiscais de retorno emitidas dentro do prazo previsto na legislação (180 dias), ainda que não escrituradas ou escrituradas posteriormente no livro Registro de Entradas, inclusive quando escrituradas após o início dos procedimentos da ação fiscal.

Nesse caso, a escrituração dos documentos no livro Registro de Entradas, após o início da ação fiscal, não impede a comprovação do retorno, pelo simples fato de se admitir a comprovação, mesmo nos casos de falta de escrituração.

Quanto aos retornos existentes, mas descaracterizados pelo Fisco, por discordância quanto aos procedimentos da Autuada, a Defesa identificou 6 (seis) situações específicas, como adiante:

- A2.1) apresentação apenas da 2ª via da nota fiscal de retorno;
- A2.2) registro extemporâneo das notas fiscais em LRE;
- A2.3) notas fiscais de retorno sem a descrição clara dos bens enviados;
- A2.4) notas fiscais de retorno que não se referem aos bens enviados;
- A2.5) bens que retornaram foram do prazo legal;
- A2.6) não houve retorno porque os bens não saíram do estabelecimento.

Em relação ao subitem “A2.1”, que se refere à apresentação apenas da 2ª via da nota fiscal de retorno, afirma o Fisco que a exigência do imposto não decorre exclusivamente da apresentação da segunda via, mas da falta de escrituração do documento fiscal no prazo regulamentar.

Nesse caso, como a questão é semelhante ao item anterior, ou seja, a descaracterização da suspensão decorre da escrituração do documento fiscal de retorno nos livros após o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, e o próprio Fisco afirma que acatou a comprovação de retorno quando apresentada uma segunda via escriturada dentro do prazo regulamentar, a posição externada no item anterior (“A.1”) alcança o presente subitem, de modo a se excluir as exigências fiscais quando os documentos estiverem escriturados no livro Registro de Entradas e que tenham sido apresentadas apenas as 2ªs vias.

No tocante ao subitem “A2.2”, relativo ao registro extemporâneo das notas fiscais no livro Registro de Entradas, a hipótese é a mesma tratada no primeiro item, o “A1”, demandando a mesma fundamentação para a exclusão das exigências fiscais.

Noutra linha, o subitem “A2.3” trata das notas fiscais de retorno sem a descrição clara dos bens enviados. A Impugnante destaca que o Fisco desconsiderou o retorno das mercadorias listadas na planilha de fls. 263, por suposta obscuridade na descrição dos produtos.

Para se contrapor ao Fisco, a Defesa promove a juntada de cópia dos documentos no CD de fls. 269.

Segundo o Fisco, a ocorrência em análise não se refere a este PTA, mas sim ao lançamento sequencial a este, objeto do PTA nº 01.000203108-52.

De fato, ao se observar a planilha contida no CD de fls. 269, comprova-se que os documentos listados se referem aos exercícios de 2010 e 2011, enquanto este lançamento cuida das operações dos anos de 2008 e 2009.

Prosseguindo na análise, o subitem “A2.4” diz respeito às notas fiscais de retorno que não se referem aos bens enviados, e foram relacionados na planilha de fls. 266.

No caso presente, sustenta a Impugnante que as mercadorias foram remetidas para industrialização e retornaram identificadas pelo produto resultante do processo, conforme indica o contrato de industrialização e a cópia dos registros das notas fiscais de retorno, presentes no CD de fls. 269 e identificados como documentos “14.1” e “15”.

O Fisco afirma que por ocasião das remessas para industrialização, não foram cumpridas as determinações da legislação, no tocante à identificação correta da mercadoria (MAT DIVERSOS), situação que impede a correta análise do retorno dos produtos.

Explica o Fisco, ainda, que todas as supostas operações de retorno elencadas na planilha de fls. 266 constam o CFOP de “compra de bem para o ativo imobilizado” (2.551).

Destaca o Fisco a existência de correspondência eletrônica entre a Autuada e a destinatária (HEWITT), presente no documento eletrônico “14.1”, dando conta de que a operação se refere a uma “venda após a industrialização”.

De fato, como bem destaca o Fisco, o contrato firmado entre as partes refere-se, além da “manutenção, recuperação e transformação de AMVs e suas partes – Recuperação de Jacarés”, ao fornecimento de materiais ferroviários (aparelhos de mudança de vias – AMVs).

Como não houve a juntada dos documentos fiscais relativos ao retorno das mercadorias (apenas a sua escrituração), resta prejudicada a análise, estando correta a descaracterização da suspensão.

No subitem “A2.5”, a Impugnante reconhece a existência de bens que retornaram fora do prazo legal (“Doc. nº 8” de fls. 231/238), estando nos autos até

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesmo um pedido de emissão de guia para recolhimento do crédito tributário (fls. 135/136), intenção essa alterada pela apresentação da Impugnação.

A Defesa entende que não há possibilidade de exigir o imposto, uma vez comprovado o retorno, ainda que fora do prazo.

Nesse caso, como o retorno dos produtos remetidos para industrialização, conserto ou reparo ocorreu fora do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, corretas as exigências fiscais, uma vez que o benefício da suspensão está condicionado ao cumprimento do prazo estabelecido na legislação.

Por último, o subitem “A2.6” trata da ausência de retorno porque os bens não saíram do estabelecimento. A Impugnante justifica que as notas fiscais de remessa foram indevidamente emitidas, muito embora os documentos não tenham sido cancelados, quer por se tratar de notas fiscais eletrônicas ou por não ter sido constatado o erro em tempo hábil.

Nessa linha, impossibilitada de cancelar as notas fiscais indevidamente emitidas, a Autuada emitiu notas fiscais de entrada, constando a mesma mercadoria consignada na nota fiscal de remessa, conforme planilha de fls. 240/241 e documento “09.1” em meio eletrônico, em que constam cópias das notas fiscais e declarações de destinatários, dando conta do não recebimento das mercadorias.

O Fisco destaca que as alegações relativas às notas fiscais eletrônicas não procedem, uma vez que a Autuada iniciou a emissão eletrônica em 05/12/09, enquanto a planilha de fls. 240/241 possui documentos emitidos antes desta data.

Afirma, ainda, o Fisco que não foram emitidas notas fiscais de entradas para todos os documentos de saída, como nas remessas para Ibituruna Informática, Cardan Vitória e E.C. Freios.

Além do mais, parte das notas fiscais de entrada foi emitida após o início da ação fiscal.

Considerando que a Autuada não cumpriu as formalidades da legislação tributária, quer para o cancelamento de notas fiscais (que não ocorreu), como para o retorno dos produtos, uma vez que a nota fiscal de entrada não é o documento hábil para acobertar a operação de retorno, bem como considerando a impossibilidade de se confirmar a não remessa das mercadorias, conclui-se que a emissão dos documentos é pressuposto lógico da saída dos produtos, devendo a Autuada responsabilizar-se pelos equívocos cometidos.

E nesse caso, a responsabilidade recai sobre a obrigação principal, uma vez não comprovado, de forma correta e nos termos previstos do RICMS/02, o efetivo retorno das mercadorias.

Para as situações elencadas pela Impugnante no “Segundo Grupo”, a peça de defesa começa alardeando a não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, bem como afirma que inexistindo a suspensão do imposto, como quer o Fisco, cabe analisar as operações sob a ótica da legislação aplicável para a situação normal. Em seguida, a Defesa subdividiu suas argumentações em dois subgrupos, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

B1) transferências de bens de uso e consumo entre estabelecimentos da Impugnante localizados no Estado de Minas Gerais;

B2) transferências de bens de uso e consumo entre o estabelecimento da Impugnante localizado em Governador Valadares e outros sediados no Estado do Espírito Santo (transferência interestadual).

No tocante às transferências internas, alega a Impugnante que não se trata de remessas para conserto, reparo ou industrialização, mas sim de transferência de material de uso e consumo (trilhos) para o estabelecimento da cidade de Nova Era.

Explica que o erro na emissão dos documentos foi corrigido mediante carta de correção, razão pela qual pede a aplicação da não incidência prevista no inciso XIX do art. 5º do RICMS/02 e inciso XIV do art. 7º da Lei nº 6.763/75.

O Fisco alerta sobre a previsão de ocorrência do fato gerador nas saídas, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, a teor do que dispõe o inciso I do art. 12 da Lei Complementar nº 87/96, destacando que a não incidência prevista para as saídas de materiais de uso e consumo somente se aplica nas operações internas, concluindo pela incidência do tributo nas transferências interestaduais.

No tocante às transferências internas, destaca o Fisco que o presente Auto de Infração não contempla tal situação, que ocorre somente no PTA nº 01.000203108-52, que se refere ao período subsequente.

De fato, a planilha de fls. 244/245 (Doc. 10) refere-se a documentos emitidos em 2010, enquanto este lançamento refere-se aos exercícios de 2008 e 2009.

Assim, não prevalecem as argumentações em relação às transferências entre os estabelecimentos de Governador Valadares e Nova Era.

Relativamente às operações interestaduais, explica a Impugnante que o erro cometido na emissão também foi corrigido por carta de correção, de modo a caracterizar as operações como transferência de materiais de uso e consumo,

Nesse caso, alerta a Autuada que, se afastada a não incidência, caberia ao estabelecimento o crédito pelas entradas, a teor do disposto no § 2º do art. 70 do RICMS/02.

Quanto ao crédito do imposto, por se tratar de um direito da Impugnante, caberia a ela cumprir a legislação em relação ao creditamento extemporâneo, nos moldes previstos na legislação mineira.

Prosseguindo, a Impugnante aponta, de modo alternativo, outras três situações específicas, em relação aos seguintes documentos:

- Nota Fiscal nº 939 – Por se tratar de uma primeira saída de trilho, afasta-se a tributação por força do Convênio ICMS nº 32/06.

- Nota Fiscal nº 3.356 – Emissão incorreta, sem a efetiva saída da mercadoria,

- Outras notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 251/252 – Bens que retornaram fora do prazo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco destaca que as provas produzidas pela Autuada não lhes são favoráveis, pois comprovam que os estabelecimentos destinatários devolveram as mercadorias recebidas para reparo ou industrialização, como demonstram as operações de retorno fora do prazo, o que afasta a alegação de se tratar de transferência de mercadorias.

Entende incabível a utilização de carta de correção depois de decorridos mais de quatro anos da emissão dos documentos fiscais de remessa das mercadorias.

Nesse caso, independentemente de se considerar a correção efetuada por carta, quanto à natureza da operação, cabe ao Fisco exigir o imposto. Se analisada a operação como remessa para conserto, reparo ou industrialização, não havendo o retorno do produto no prazo estabelecido, ocorre a descaracterização da suspensão.

Por outro lado, se tomadas as operações como transferência de mercadorias, como deseja a Impugnante, a não incidência refere-se apenas às operações internas.

No que se refere à Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça – STJ cumpre destacar que as exigências fiscais estão corretas, em face da norma contida no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, que estabelece a ocorrência do fato gerador do imposto "na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular".

Ressalte-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme abaixo:

Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: 'Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular'.

(Cassone, Vittorio - Direito Tributário – 13ª Edição - Ed. Atlas 2001 - pág. 298).

Roque Carraza entende que a incidência do ICMS nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular justifica-se pelo princípio federativo, conforme destaque na obra "ICMS" (9ª Ed, 2ª tiragem, p. 55).

Da mesma forma, o Professor Alcides Jorge Costa a admite, ao entendimento que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Em julgamento sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementas a seguir:

“TIPO DE PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL NÚMERO: 597042464 RELATOR: JURACY VILELA DE SOUZA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: ICMS. ATIVO IMOBILIZADO. APARENTE E TRANSITÓRIO.

TRANSFERENCIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE. INCIDE O IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS NA TRANSFERENCIA DE BENS ADQUIRIDOS PELA MATRIZ, ONDE SE IMOBILIZA TRANSITORIA E APARENTE, DESTINADO AO ATIVO FIXO DE ESTABELECIMENTO FILIAL INSTALADO EM OUTRO ESTADO, CARACTERIZANDO OPERAÇÃO RELATIVA A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, EM COMPLEMENTAÇÃO A CIRCULAÇÃO INICIAL. APELAÇÃO IMPROVIDA.

Assim, muito embora não se negue a existência da súmula e a quase definitividade de sua aplicação, aplica-se aqui, no mínimo, a restrição contida no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008.

No tocante às três questões fáticas apontadas, em relação à emissão de nota fiscal que não se refere a uma saída de mercadorias (NF 3.356), bem como em relação ao retorno de bens após o prazo fixado pela legislação, aplica-se a mesma fundamentação posta anteriormente para os itens do “Primeiro Grupo”.

Relativamente à Nota Fiscal nº 939, de 11/04/08, como bem destacou o Fisco, a carta de correção não é documento hábil para alterar a denominação da mercadoria. Note-se que a nota fiscal refere-se à saída de “MATERIAIS DIVERSOS”, enquanto agora se pretende trata-la como saída de trilhos novos.

O Convênio ICMS nº 32/06 trata da isenção na importação e saídas subsequentes de locomotivas e trilhos para estrada de ferro. Nesse caso, como acertadamente manifesta o Fisco, a Impugnante nem sequer comprovou tratar-se de trilhos novos e importados.

Posteriormente à entrega da peça de defesa, a Autuada apresentou os aditamentos de fls. 316/322 e 346/352, com idêntico conteúdo e mais tarde os documentos de fls. 357/363.

Com relação à planilha complementar com o rol de notas fiscais que deveriam ter sido canceladas, por não se referirem a uma saída de mercadoria, não há qualquer inovação nos aditamentos, levando à manutenção da fundamentação anteriormente lançada na análise do subitem “A2.6”, no sentido de que seja mantida a exigência fiscal.

De igual modo, no tocante à planilha contendo a relação de notas fiscais relativas ao retorno comprovadamente fora do prazo, a fundamentação para a manutenção das exigências fiscais é a mesma utilizada anteriormente no subitem “A2.5”, relativo ao “Primeiro Grupo”.

No tocante às planilhas complementares (fls. 359/360 e 376/377), com a relação de notas fiscais com a comprovação do retorno no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, o Fisco destaca os seguintes aspectos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- reingresso após os procedimentos fiscais;
- bens que não reingressaram;
- reingresso comprovado por 2ª via de nota fiscal;
- falta de apresentação dos documentos de retorno da mercadoria.

A linha adotada pelo Fisco de reingresso após os procedimentos fiscais diz respeito à data de escrituração dos documentos, conforme demonstra o quadro de fls. 367. Nesse caso, como a questão é idêntica à apreciada anteriormente no item “A.1”, adota-se os mesmos fundamentos para a exclusão das exigências fiscais. De igual modo, quanto ao reingresso comprovado por 2ª via de nota fiscal, que, também, devem ser excluídas do crédito tributário, quando os documentos estiverem escriturados no livro Registro de Entradas e que tenham sido apresentadas as 2ªs vias.

Em relação aos bens que não reingressaram, lançados no quadro de fls. 367, as colunas “NF DE RETORNO” e “DATA DE EMISSÃO” indicam que a hipótese é de falta de registro em LRE, e, de acordo com a fundamentação antecedente, devem as exigências ser canceladas.

Por derradeiro, a falta de apresentação dos documentos de retorno da mercadoria (1ª ou 2ª via), ainda que escriturados em LRE, impede a análise do Fisco em relação ao emitente, data de emissão e a descrição da mercadoria. Assim, não havendo o documento para análise do Fisco, não resta comprovado o retorno da mercadoria.

Quanto à divergência entre a base de cálculo do documento de remessa e aquela da nota fiscal de retorno, também não deve ensejar a exigência do ICMS no caso ora em análise, desde que exista coerência entre remetentes e destinatários e os produtos listados.

No expediente de fls. 316/322, a Impugnante aponta expressamente as Notas Fiscais n°s 478, de 27/02/08 e 329, de 12/02/08. No mesmo documento, a Impugnante menciona expressamente as Notas Fiscais n°s 308, 651, 2775 e 4821.

As Notas Fiscais n°s 308 e 651 foram emitidas no exercício de 2010 (PTA n° 01.000203108-52), sendo que a abordagem relativa a elas encontra-se naqueles autos.

A Nota Fiscal n° 2775 refere-se a escrituração tardia, hipótese já analisada nos itens antecedentes, mas, pertence, porém, ao PTA n° 01.000203108-52 (exercício de 2010).

A Nota Fiscal n° 4821, conforme alerta o Fisco, foi utilizada pela Impugnante para comprovar o retorno de mercadorias relacionadas em denúncia espontânea, não podendo ser utilizada em duplicidade para uma mesma finalidade.

A Nota Fiscal n° 478 compreende a análise da data de emissão e registro no livro Registro de Entradas, cabendo a exclusão das exigências conforme fundamentação externada anteriormente.

Em relação à Nota Fiscal n° 329, de 12/02/08, afirma a Defesa que o Fisco não examinou detidamente a Nota Fiscal n° 15.306, anexada às fls. 326.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Muito embora a Nota Fiscal nº 329 seja daquelas em que consta como mercadoria remetida a expressão “MAT. DIVERSOS”, pela análise da planilha de fls. 359 percebe-se a indicação de três itens em valores equivalente aos três itens da Nota Fiscal nº 15.306, cuja cópia encontra-se às fls. 326, caracterizando o retorno no prazo regulamentar, em especial por haver, na nota fiscal de retorno, a citação da nota fiscal de remessa. Assim, devem ser excluídas as exigências para a Nota Fiscal nº 329.

Constatou, ainda, o Fisco, a falta de registro de documentos fiscais no livro Registro de Entrada no exercício de 2008 e falta de Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED, no exercício de 2009.

A ausência de registros de documentos fiscais diz respeito a 3 (três) notas fiscais relacionadas no “Anexo V” do Auto de Infração (fls. 74), motivo pelo qual o Fisco exige a penalidade prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante sustenta que os documentos foram escriturados, porém em períodos posteriores, conforme documento nº 15 (quinze) que integra o CD de fls. 269 dos autos.

O Fisco afirma que a Impugnante alega, mas não comprova o registro extemporâneo dos documentos fiscais.

Analisando o “Documento 15” do CD de fls. 269, que se compõe de partes do livro Registro de Entradas – LRE dos meses de fevereiro, abril e julho de 2013, constata-se que as Notas Fiscais nºs 7927, de 11/02/08 e 1274, de 13/10/08 foram escrituradas no mês e abril de 2013, não se vislumbrando a escrituração da Nota Fiscal 11.797, de 21/11/08.

Considerando que o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF é de 10/06/13, e que as intimações antecedentes não se referiam expressamente à escrituração dos documentos fiscais, exclui-se a multa isolada relativa às duas notas fiscais escrituradas extemporaneamente, mantendo-se a penalidade em relação ao documento de nº 11.797, de 21/11/08.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de diligência formulado pelo Contribuinte, uma vez que as informações constantes dos autos são suficientes para o deslinde da questão. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 304/307, e ainda para: 1) reconhecer como comprovado o retorno da mercadoria, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, quando: 1a) a nota fiscal de retorno tenha sido emitida dentro do prazo previsto na legislação (180 dias), ainda que não escriturada em LRE ou escriturada posteriormente, mesmo após o início dos procedimentos da ação fiscal; 1b) comprovado o retorno pela 2ª via da nota fiscal devidamente escriturada em LRE, nas mesmas condições do item anterior; 1c) o documento relativo ao retorno indique divergência na base de cálculo, desde que compatível a mercadoria remetida e a recebida em devolução; 1d) excluir as exigências relativas à Nota Fiscal nº 000329, de 12/02/08 e 2) excluir a multa isolada relativa às Notas Fiscais nºs 7927 de 11/02/08 e 1274 por falta de escrituração em livro. Vencido, em parte, o Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, que excluía também as exigências

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anteriores a 25/09/08 por ter decaído o direito da Fazenda Pública Estadual exigir o crédito tributário, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 13 de agosto de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora

José Luiz Drumond
Relator

D

CC/CMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.519/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000203076-49
Impugnação: 40.010135055-30
Impugnante: Vale S/A
IE: 277024161.03-21
Proc. S. Passivo: Werther Botelho Spagnol/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

Voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, nos termos do art. 53 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 se deu com base nos livros e documentos fiscais da Autuada, ou seja, essa efetuou a escrituração de todos os documentos fiscais que entendia ser devidos ao momento, apurando-se saldo credor e consequente ICMS a ser pago.

Dessa feita, não tendo sido apurada escrituração paralela e/ou documentação extrafiscal, é inegável que o presente caso caracteriza-se como a hipótese de lançamento por homologação, visto que à Contribuinte foi atribuído o dever de efetuar a escrituração de sua documentação fiscal (autolancamento) e em seguida antecipar o recolhimento do imposto devido, pelo que se lhe aplica a decadência, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se)

A única hipótese de se afastar a decadência conforme posta acima, seria o Fisco comprovar que a Autuada teria agido com dolo, fraude ou simulação, mas, repita-se, ao Fisco caberia demonstrar e comprovar tais situações e nunca presumi-las,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mormente, tendo em vista a presunção da boa-fé, que é princípio constitucional, ou seja, até prova em contrário o sujeito passivo está agindo sem a intenção de gerar prejuízo ao Erário.

Por fim, vale acrescentar que o E. Superior Tribunal de Justiça já firmou sua jurisprudência neste sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC). 2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479). 3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESF 200.933/SC, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 20/09/2012, DJE 10/10/2012) (GRIFOU-SE)

Por todo o exposto, excluo as exigências anteriores a 25/09/08 por ter decaído o direito da Fazenda Pública Estadual exigir o crédito tributário, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Sala das Sessões, 13 de agosto de 2014.

**Rodrigo da Silva Ferreira
Conselheiro**