

Acórdão: 23.637/20/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001436059-74
Impugnação: 40.010149909-54
Impugnante: Ruda Indústria de Couros Ltda
IE: 112347917.00-27
Proc. S. Passivo: Milton Cláudio Amorim Rebouças/Outro(s)
Origem: DF/Varginha

EMENTA

SUSPENSÃO – DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RETORNO NO PRAZO REGULAMENTAR. Constatou-se remessa de mercadoria para industrialização sem retorno no prazo regulamentar. Descaracterizada a suspensão do ICMS, nos termos do item 1 c/c nota 2 do Anexo III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se a falta de emissão de documento fiscal, contrariando o disposto na nota “2” do Anexo III do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 219 e 220 do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, nos exercícios de 2014 a 2017, em função da constatação das seguintes irregularidades:

1. Descaracterização da suspensão do ICMS referente a remessas de mercadorias para industrialização, uma vez que estas não retornaram ao estabelecimento autuado no prazo estabelecido no item 1 do Anexo III do RICMS/02 (*Exigências: ICMS e multa de revalidação*);

2. Falta de emissão da nota fiscal prevista na nota “2” do Anexo III do RICMS/02, em função da descaracterização da suspensão do ICMS (*Exigência: MI – art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 219, § 1º e art. 220, incisos I a X do RICMS/02*).

Conforme informação contida no relatório do Auto de Infração, “*as NFes apresentadas pela Autuada a fim de comprovar o retorno das mercadorias foram desconsideradas, apesar de fazerem referência às notas fiscais emitidas pelo encomendante (Autuada), tendo em vista tratarem de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do industrializador: Filial e Matriz (Turuna Indústria e Comércio de EPI EIRELI – ME, Inscrição Estadual: 002.095306.0136 e 002.095306.0055, sediados em cidades distintas)*”.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 57 da mesma lei c/c art. 219, § 1º e art. 220, incisos I a X do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 144/159, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 466/473.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 478/499, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Requerimento de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de Perícia Técnica Contábil, com o intuito de demonstrar a regularidade fiscal das operações objeto da presente autuação, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados à fl. 159.

No entanto, os quesitos não envolvem questões técnicas, pois a presente lide restringe-se a questões eminentemente de direito, qual seja, se a descaracterização da suspensão do ICMS relativa às operações objeto da autuação está ou não amparada na legislação vigente.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Portanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos autos informações suficientes para a plena compreensão e o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

Diante disso, opina-se pelo indeferimento da prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA (Decreto nº 44.747/08):

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

[...]

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Da Irregularidade “1”: ICMS – Falta de Recolhimento – Suspensão – Descaracterização

A irregularidade refere-se à descaracterização da suspensão do ICMS referente a remessas de mercadorias para industrialização, uma vez que estas não retornaram ao estabelecimento autuado no prazo estabelecido no item 1 do Anexo III do RICMS/02.

Conforme informação contida no relatório do Auto de Infração, “as NFes apresentadas pela Autuada a fim de comprovar o retorno das mercadorias foram desconsideradas, apesar de fazerem referência às notas fiscais emitidas pelo encomendante (Autuada), tendo em vista tratarem de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do industrializador: Filial e Matriz (Turuna Indústria e Comércio de EPI EIRELI – ME, Inscrição Estadual: 002.095306.0136 e 002.095306.0055, sediados em cidades distintas)” (fls. 17/134).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo acostado à fl. 13.

As notas fiscais relativas às operações objeto da presente autuação, emitidas no período de 03/12/14 a 04/11/17, que tiveram a suspensão do ICMS descaracterizada, estão relacionadas na planilha acostada às fls. 09/12.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante afirma, inicialmente, que efetivamente *“remeteu as mercadorias para industrialização a ser realizada por Turuna Indústria e Comércio de EPI Eireli – ME (unidade Carmo de Minas/MG), devidamente acobertadas por notas fiscais com o código CFOP 5901”*.

Acrescenta que, *“posteriormente, tais mercadorias foram remetidas à filial da própria Turuna Indústria e Comércio de EPI Eireli – ME, na cidade de Divinópolis, para realização dos arremates finais (cortes de pontas, ajustes, embalagens, etc.)”*.

Destaca, porém, que *“ao contrário do que consta no Auto de Infração, fato é que as mercadorias foram remetidas ao industrializador e, posteriormente, retornaram à encomendante”*.

Salienta que, *“tanto assim o é, que as mercadorias, após passarem pelo processo de industrialização, foram vendidas a terceiros, com o integral recolhimento dos tributos devidos, conforme se vê da documentação ora anexada”*.

Aduz que, *“o que efetivamente ocorreu foi que as mercadorias enviadas para industrialização, passaram pelo processo de industrialização básico, na unidade de Carmo de Minas, tiveram seus ajustes finais na filial de Divinópolis e, posteriormente, foram comercializadas, antes mesmo do seu **retorno físico** à encomendante, ora Impugnante”*.

Afirma que, *“portanto, as notas fiscais de retorno das mercadorias da industrializadora ‘Turuna’ para a Impugnante não foram emitidas simplesmente porque, antes mesmo do retorno físico das mercadorias, os produtos foram vendidos a terceiros”*.

Ou seja, segundo a Impugnante, *“muito embora as notas fiscais relativas ao retorno das mercadorias industrializadas não tenham sido emitidas, o serviço de industrialização foi integralmente prestado, sendo que, antes mesmo do retorno e ainda dentro do prazo de 60 (sessenta) dias, os produtos foram comercializados, perdendo completamente o sentido a emissão de notas fiscais para acobertar um mero fictício retorno de mercadorias que já haviam sido vendidas”*.

A seguir, a Impugnante resume as operações acima descritas da seguinte forma:

“A ora Impugnante (‘Ruda’) remetia os produtos para a ‘Turuna’ industrializar, emitindo a correspondente nota de remessa (CFOP 5901).

Por sua vez, a ‘Turuna’ promovia a industrialização em sua matriz, com posterior ajustes em sua filial e, antes mesmo de as mercadorias retornarem para a

encomendante, a 'Ruda' já vendia as mercadorias para terceiros.

Após a realização das vendas, a ora Impugnante já acertava com o comprador que a mercadoria deveria ser retirada no pátio do industrializador.

Tudo isso encontra-se perfeitamente comprovado pelos demonstrativos apresentados pelas transportadoras contratadas (docs. Anexos).

Prova-se também pelo fato de a Autuada não comprar luvas, e sim, couro.

Ora, se vendia luvas, certamente que estas tiveram origem na industrialização acima mencionada."

Prosseguindo, a Impugnante tece comentários sobre a *"impossibilidade de emissão de nota fiscal nos termos da nota 2 do Anexo III – Presunção relativa de aquisição por parte da industrializadora desconstituída pela efetiva venda a terceiros"*.

Nesse sentido, a Impugnante afirma que, esclarecida a logística de todo o processo de venda, resta inteiramente prejudicado o Auto de Infração, *"isso porque a Autuada não poderia emitir uma nota fiscal em desfavor da industrializadora porque ela sabia que a devolução da mercadoria industrializada seria simplesmente impossível de se concretizar"*, pois, por ser contratante do serviço de industrialização, *"não poderia exigir a devolução da mercadoria que ela mesma havia comercializado, determinando que a retirada dos produtos ocorresse na empresa industrializadora"*.

Noutro contexto, a partir de sua interpretação teleológica dos dispositivos que regem a matéria, a Impugnante afirma que, *"ao estabelecer que, ultrapassado o prazo legal para o retorno das mercadorias, ficará descaracterizada a suspensão, passando a ser exigível o recolhimento do tributo como se tratasse de efetiva transferência de mercadoria, o legislador buscou criar norma de caráter antielísivo, no intuito de permitir que o contribuinte se valesse de uma 'brecha da lei' para sonegar tributo"*.

Assim, de acordo com a Impugnante, *"trata-se de uma presunção relativa que pode ser – e no presente caso foi – desconstituída, comprovando-se que a mercadoria foi comercializada com terceiros, tendo o imposto correspondente sido integralmente recolhido"*, acrescentando que, *"se a norma visava não permitir uma simulação de industrialização para acobertar uma venda, tal hipótese resta plenamente afastada no presente caso pela própria documentação anexada"*.

Noutro prisma, a Impugnante afirma que há a comprovação da industrialização da mercadoria remetida para a 'Turuna', pois, partindo-se do fato de que ela remeteu à industrializadora a matéria-prima **couro** e que, posteriormente, vendeu **luvas**, restaria plenamente comprovado que aquele produto passou por um processo de industrialização.

Complementa que, se ela nunca industrializou dentro de suas instalações, *"estando estabelecida em um pequeno escritório, logicamente que a industrialização foi realizada por terceiro, o que, uma vez mais, comprova que o bem remetido para a*

'Turuna' nunca passou à sua propriedade, tendo ela apenas desenvolvido o serviço para o qual foi contratada".

Conclui, nesses termos que, *"comprovada toda a tramitação desde a remessa do couro até a venda das luvas, verifica-se que a única operação tributável ocorrida foi a da venda da ora Impugnante para terceiros, restando demonstrado o equívoco da autuação fiscal"*.

Lado outro, a Impugnante argumenta que o Estado não suportou nenhum prejuízo com as operações realizadas, uma vez que todo o ICMS relativo às operações mercantis realizadas foi integralmente recolhido.

Reitera que, *"o motivo para a não emissão das notas fiscais foi simplesmente porque, antes mesmo do retorno das mercadorias do industrializador para o encomendante, as mercadorias eram vendidas para terceiros, não havendo nem razão para o retorno físico das mercadorias industrializadas e, especialmente, não havendo sequer o que retornar, uma vez que as mercadorias já haviam sido vendidas"* e que *"essa venda das mercadorias a terceiros se deu antes do prazo de 60 (sessenta) dias estabelecido na nota 2 do Anexo III" do RICMS/02.*

Finalizando, a Impugnante afirma que, *"como consequência de tudo o que foi acima demonstrado, resta uma vez mais configurado o equívoco do Auto de Infração, tendo em vista que não ocorreu operação tributável entre a ora Impugnante e a industrializadora, sendo que a operação concretamente realizada teve o adequado recolhimento do ICMS"*.

Assim, a seu ver, *"uma nova exigência tributária para cobrança de tributo já recolhido ao erário configura-se inequívoca bitributação."*

De forma subsidiária, a Impugnante salienta que, ainda que se queira lhe atribuir alguma responsabilidade sobre os fatos que geraram a presente autuação, *"certamente que o imposto cobrado e os encargos decorrentes da 'mora' não poderão ser imputados à Autuada, podendo, no máximo – e na pior das hipóteses – ser a ela atribuída multa isolada pelo eventual descumprimento da obrigação acessória"*.

No entanto, os argumentos da Impugnante não têm o condão de elidir o feito fiscal, uma vez que este se encontra plenamente respaldado na legislação vigente.

A matéria encontra-se regulamentada nos arts. 18 e 19 do RICMS/02 e no item 1 do Anexo III do mesmo regulamento, com a seguinte redação:

Art. 18 - Ocorre a suspensão no caso em que a incidência do imposto fica condicionada a evento futuro.

§ 1º - A suspensão aplicável à operação com determinada mercadoria não alcança a prestação de serviço de transporte com ela relacionada.

§ 2º - Nas remessas ao abrigo da suspensão, deverá ser registrada, no documento fiscal respectivo, a circunstância de que, tratando-se de bem, este pertence ao ativo permanente ou é de uso ou consumo do remetente, ou a de que, no caso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de mercadoria, esta se destina a posterior comercialização ou industrialização pelo mesmo.

§ 3º - Na documentação fiscal relativa à operação com suspensão, será consignada a expressão: "Operação com suspensão da incidência do ICMS nos termos do item (indicar o número do item) do Anexo III do RICMS".

Art. 19 - A incidência do imposto fica suspensa nas hipóteses previstas no Anexo III ou e nas operações internas autorizadas mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação (SUTRI).

ANEXO III - DA SUSPENSÃO

(a que se refere o artigo 19 deste Regulamento)

Efeitos de 15/12/02 a 31/12/18

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.

[...]

Notas

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;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

Como se vê, de acordo com o item "1" do Anexo III do RICMS/02, a saída de mercadoria destinada à industrialização, com as ressalvas estabelecidas para operações interestaduais, ocorre com a suspensão da incidência do ICMS, observadas as disposições contidas nas notas "2 a "4" do mesmo Anexo III.

Por sua vez, o subitem "1.1" estabelecia, à época da emissão das notas fiscais objeto da presente autuação, que a mercadoria deveria retornar no prazo de 180 dias (e não 90 dias, como aventado na defesa e no AIAF), contado a partir das datas das respectivas remessas.

Por seu turno, a nota "2" do referido Anexo III, disciplina que, se a mercadoria não retornar ao estabelecimento remetente (encomendante da industrialização) no prazo estipulado, a suspensão do ICMS ficará descaracterizada, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data de cada remessa, hipótese em que o remetente deve emitir documento fiscal, com destaque do imposto, constando como destinatário o estabelecimento detentor da mercadoria (industrializador) e recolher o imposto devido (alíneas "a" e "b" da Nota "2").

Lado outro, a nota “3” estabelece as obrigações acessórias a serem cumpridas pelos estabelecimentos encomendante e industrializador, na hipótese de ocorrer a transmissão da propriedade de mercadoria para terceiros, antes de expirado o prazo para o seu retorno, sem que tenha ocorrido o retorno do produto final ao estabelecimento encomendante da industrialização.

Nesse caso, em particular, as obrigações acessórias a serem observadas pelos contribuintes remetente e industrializador, com o intuito de demonstrar a efetiva transmissão da propriedade, em data anterior à expiração do prazo já mencionado, são as previstas nas alíneas “a” e “b” da nota “3.

Por fim, a nota “4” normatiza a hipótese em que ocorrer a transmissão da propriedade, para o próprio estabelecimento industrializador, da mercadoria remetida para esse fim.

Esclareça-se que, de acordo com os referidos dispositivos legais, considera-se como demonstrado o retorno das mercadorias remetidas para industrialização, com suspensão do ICMS, se a nota fiscal de retorno tiver sido emitida pelo destinatário da nota fiscal de remessa, possuir CFOP compatível (5.902/6.902 - Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda; 5.903/6.903 - Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo; 5.923 - Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem ou em operações com armazém geral ou depósito fechado, se for o caso), além de mencionar no campo “Observações” número da nota fiscal de remessa.

Ademais, os insumos simbolicamente retornados devem possuir a mesma discriminação e valores dos itens remetidos.

Esses requisitos, dentre outros, possibilitam o “fechamento” da operação, ou seja, permitem a demonstração de que a mesma mercadoria saiu e retornou, porém, no presente caso, não houve a comprovação do retorno físico ou simbólico da mercadoria remetida para industrialização.

No presente caso, embora tenha sido intimada, a Impugnante não apresentou documentação comprobatória do retorno da mercadoria (couro – “Vaqueta ASA”), relativas às notas fiscais de remessa para industrialização listadas na planilha acostada 09/12.

Como já afirmado, segundo informação contida no relatório do Auto de Infração, “as NFes apresentadas pela Autuada a fim de comprovar o retorno das mercadorias foram desconsideradas, apesar de fazerem referência às notas fiscais emitidas pelo encomendante (Autuada), tendo em vista **tratarem de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do industrializador: Filial e Matriz (Turuna Indústria e Comércio de EPI EIRELI – ME, Inscrição Estadual: 002.095306.0136 e 002.095306.0055, sediados em cidades distintas)**” (fls. 17/134).

É evidente que as notas fiscais de transferências entre os estabelecimentos de mesma titularidade do industrializador **não** comprovam o retorno das mercadorias ao estabelecimento autuado, muito pelo contrário, demonstram que foram destinadas a outro estabelecimento de mesma titularidade do industrializador, com o intuito,

segundo a própria Impugnante, de realização dos arremates finais (cortes de pontas, ajustes, embalagens, etc.) do produto resultante da industrialização - luvas.

Portanto, não se coaduna com a realidade dos fatos a afirmação da Impugnante de que, *“ao contrário do que consta no Auto de Infração, fato é que as mercadorias foram remetidas ao industrializador e, posteriormente, retornaram à encomendante”*, pois inexistente prova nos autos nesse sentido.

Por outro lado, também por serem incoerentes ou por falta de documentação comprobatória, devem ser desconsiderados os seguintes argumentos da Impugnante: (i) *“... antes mesmo do retorno e ainda dentro do prazo de 60 (sessenta) dias, os produtos foram comercializados, perdendo completamente o sentido a emissão de notas fiscais para acobertar um mero fictício retorno de mercadorias que já haviam sido vendidas”*; (ii) *“impossibilidade de emissão de nota fiscal nos termos da nota 2 do Anexo III – Presunção relativa de aquisição por parte da industrializadora desconstituída pela efetiva venda a terceiros”* e (iii) *“... a Autuada não poderia emitir uma nota fiscal em desfavor da industrializadora porque ela sabia que a devolução da mercadoria industrializada seria simplesmente impossível de se concretizar”*, pois, por ser contratante do serviço de industrialização, *“não poderia exigir a devolução da mercadoria que ela mesma havia comercializado, determinando que a retirada dos produtos ocorresse na empresa industrializadora”*.

Com efeito, se o principal argumento da Impugnante é no sentido de que houve a comercialização a terceiros do produto resultante da industrialização (luva), antes de expirado o prazo de retorno da mercadoria originalmente remetida para tal fim (couro), sem que tivesse ocorrido o retorno físico do produto ao seu estabelecimento, então a norma que deveria ser seguida é aquela prevista na nota “3” do Anexo III do RICMS/02, e não a estabelecida na nota “2” do mesmo Anexo, conforme citação da Impugnante, alegando impossibilidade de sua emissão. Trata-se, pois, de equívoco da Impugnante quanto ao dispositivo aplicável, segundo sua versão dos fatos.

Como já afirmado, a nota “3” do Anexo III do RICMS/02 estabelece as obrigações acessórias a serem cumpridas pelos estabelecimentos encomendante e industrializador, na hipótese de ocorrer a transmissão da propriedade de mercadoria industrializada (luvas) para terceiros, antes de expirado o prazo para o seu retorno, sem que tenha retornado ao estabelecimento encomendante da industrialização.

Essas obrigações acessórias, que têm como objetivo precípuo demonstrar a efetiva transmissão da propriedade, em data anterior à expiração do prazo já mencionado, são as seguintes:

a) Estabelecimento Encomendante da Industrialização:

Deve 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, nota fiscal esta não emitida.

b) Estabelecimento Industrializador (“Turuna”):

Deve emitir duas notas fiscais distintas, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

→ 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;

→ em nome do destinatário, sem destaque do imposto, para acompanhar a mercadoria até o destino, mencionando o número da primeira nota fiscal acima citada, obrigação também não observada pelo estabelecimento industrializador.

Ressalte-se, por oportuno, que a Superintendência de Tributação (SUTRI), em soluções dadas a diversas consultas de contribuintes sobre matéria similar, já explicitou o seu entendimento de que, em casos da espécie, em que o encomendante da industrialização comercializa o produto resultante da industrialização a terceiros, sem o trânsito físico deste por seu estabelecimento, ou seja, com a entrega ao adquirente sendo feita pelo próprio industrializador, podem ser adotados, por analogia, os procedimentos relativos à venda à ordem, estabelecidos no art. 304 do Anexo IX do RICMS/02, procedimentos estes que permitem uma vinculação ainda mais sólida das notas fiscais, tendo, portanto, efeito probante ainda maior quanto às operações realizadas.

A título de exemplo, podem ser citadas as respostas às Consultas de Contribuintes nºs 246/2012 e 114/2018, abaixo reproduzidas:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 246/2012

EMENTA:

“ICMS – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA COM REMESSA À ORDEM – PROCEDIMENTOS – NA HIPÓTESE DE REMESSA À ORDEM DE MERCADORIAS OU BENS INDUSTRIALIZADOS POR ENCOMENDA PODERÃO SER APLICADOS, POR ANALOGIA, OS PROCEDIMENTOS REFERENTES À OPERAÇÃO DE VENDA À ORDEM DISCIPLINADOS NO ART. 40 DO CONVÊNIO ICMS S/Nº, DE 15 DE SETEMBRO DE 1970, E NO ART. 304 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/02.”

EXPOSIÇÃO:

“... AFIRMA QUE, COMO NÃO CONSEGUE REALIZAR TODO O PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO EM SEU ESTABELECIMENTO, CONTRATA OUTRAS EMPRESAS, LOCALIZADAS OU NÃO NESTE ESTADO, PARA REALIZAREM DIVERSOS PROCEDIMENTOS SOBRE PEÇAS BRUTAS, COMO TRATAMENTO TÉRMICO, USINAGEM E IMPREGNAÇÃO DOS FUNDIDOS, PARA QUE SEUS PRODUTOS FIQUEM PRONTOS PARA SEREM COMERCIALIZADOS.

ASSEVERA QUE, PARA DIMINUIÇÃO DOS CUSTOS COM TRANSPORTE E LOGÍSTICA, PRETENDE SOLICITAR QUE A EMPRESA CONTRATADA PARA REALIZAR A INDUSTRIALIZAÇÃO, DEPOIS DE EXECUTAR O SERVIÇO, REMETA O PRODUTO ACABADO DIRETAMENTE PARA OS SEUS CLIENTES FINAIS, LOCALIZADOS OU NÃO EM MINAS GERAIS.

TRANSCREVE O ART. 40 DO CONVÊNIO ICMS S/Nº, DE 15 DE SETEMBRO DE 1970, O ART. 304, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/02 E A CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 176/2009 PARA

CORROBORAR SEU ENTENDIMENTO DE QUE A OPERAÇÃO É ANÁLOGA À VENDA À ORDEM E DESCREVE OS PROCEDIMENTOS QUE PRETENDE ADOPTAR DA SEGUINTE FORMA:

[...]

COM DÚVIDA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, FORMULA A PRESENTE CONSULTA.

CONSULTA:

1 – A CONSULENTE, NA QUALIDADE DE ENCOMENDANTE DA INDUSTRIALIZAÇÃO, PODERÁ SE VALER DO DISPOSTO NO ART. 40 DO CONVÊNIO ICMS S/Nº, DE 15 DE SETEMBRO DE 1970, E NO ART. 304, ANEXO IX DO RICMS/02, CASO SOLICITE QUE O INDUSTRIALIZADOR, LOCALIZADO OU NÃO EM MINAS GERAIS, AO INVÉS DE RETORNAR FISICAMENTE O PRODUTO FINAL AO SEU ESTABELECIMENTO, O ENTREGUE DIRETAMENTE PARA OS SEUS CLIENTES, QUE TAMBÉM PODEM ESTAR LOCALIZADOS OU NÃO NESTE ESTADO?

2 – CASO A RESPOSTA AO ITEM 1 SEJA AFIRMATIVA, QUAIS SERIAM OS PROCEDIMENTOS CORRETOS (ÊMISSÃO DE NOTAS FISCAIS E INDICAÇÃO DO CFOP) A SEREM ADOTADOS, CONSIDERANDO-SE AS QUATRO HIPÓTESES ABAIXO APONTADAS:

- A) INDUSTRIALIZADOR E CLIENTE DO PRODUTO FINAL LOCALIZADOS DENTRO DO ESTADO DE MINAS GERAIS;
- B) INDUSTRIALIZADOR E CLIENTE DO PRODUTO FINAL LOCALIZADOS FORA DO ESTADO DE MINAS GERAIS;
- C) INDUSTRIALIZADOR LOCALIZADO DENTRO DO ESTADO DE MINAS GERAIS E CLIENTE DO PRODUTO FINAL LOCALIZADO FORA DO ESTADO DE MINAS GERAIS; E
- D) INDUSTRIALIZADOR LOCALIZADO FORA DO ESTADO DE MINAS GERAIS E CLIENTE DO PRODUTO FINAL LOCALIZADO DENTRO DO ESTADO DE MINAS GERAIS.

RESPOSTA:

1 – INFERE-SE DA EXPOSIÇÃO QUE A **CONSULENTE ENCOMENDARÁ A TERCEIROS A INDUSTRIALIZAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA POR ELA FORNECIDA E, POSTERIORMENTE, PROMOVERÁ A VENDA DO PRODUTO ACABADO, QUE SERÁ ENTREGUE AO ADQUIRENTE PELO PRÓPRIO INDUSTRIALIZADOR, SEM QUE A MERCADORIA TRANSITE PELO SEU ESTABELECIMENTO**, SITUAÇÃO NA QUAL PODERÁ SER APLICADO, POR ANALOGIA, O INSTITUTO DA “**VENDA À ORDEM**”, QUE TÊM SUPEDÂNEO NO ART. 40 DO CONVÊNIO ICMS S/Nº, DE 15 DE SETEMBRO DE 1970, REGULAMENTADO **NO ART. 304 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/02.**

CUMPRE ESCLARECER QUE, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 102 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS ESTADOS, DO DISTRITO FEDERAL E DOS MUNICÍPIOS VIGORA E PRODUZ EFEITO JURÍDICO NOS RESPECTIVOS ÂMBITOS TERRITORIAIS, RESSALVADA A HIPÓTESE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE EXTRATERRITORIALIDADE PREVISTA EM CONVÊNIO CELEBRADO ENTRE TAIS ENTES FEDERADOS OU EM LEI DE NORMAS GERAIS APLICÁVEL AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL, O QUE NÃO SE VERIFICA NA HIPÓTESE TRAZIDA PELA CONSULENTE.

ASSIM, NÃO OBSTANTE A SOLUÇÃO APRESENTADA, SUGERE-SE QUE SEJAM CONSULTADOS OS RESPECTIVOS FISCOS DOS ESTADOS ENVOLVIDOS, TENDO EM VISTA QUE AS DITAS OPERAÇÕES TAMBÉM CONTEMPLAM CONTRIBUINTES SITUADOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, CONFORME RELATADO NA EXPOSIÇÃO.

2 – CONFORME DITO ANTERIORMENTE, AS SITUAÇÕES POSTAS PELA CONSULENTE AMOLDAM-SE AOS PROCEDIMENTOS PREVISTOS PARA AS OPERAÇÕES DE VENDA À ORDEM, DISCIPLINADOS NO ART. 40 DO CONVÊNIO ICMS S/Nº, DE 1970 E, NA LEGISLAÇÃO MINEIRA, NO ART. 304, PARTE 1, ANEXO IX DO RICMS/02.

ASSIM, NA REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO, A CONSULENTE, AUTORA DA ENCOMENDA, DEVERÁ EMITIR NOTA FISCAL EM NOME DO INDUSTRIALIZADOR, NA QUAL CONSTARÁ COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO “REMESSA DE MERCADORIA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA”, CFOP 5.901 (REMESSA INTERNA) OU 6.901 (REMESSA INTERESTADUAL).

VALE DESTACAR QUE A REMESSA DE MATÉRIA-PRIMA PARA SER UTILIZADA NA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA E O SEU RETORNO OCORRERÃO AO ABRIGO DA SUSPENSÃO DO ICMS, 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, CONFORME PREVISÃO DOS ITENS 1 E 5 DO ANEXO III C/C ARTS. 18 E 19, TODOS DO RICMS/02, DESDE QUE O RETORNO DA MERCADORIA OCORRA NO PRAZO DE 180 (CENTO E OITENTA) DIAS, CONTADO DA RESPECTIVA REMESSA.

AO REALIZAR A VENDA DA MERCADORIA, A CONSULENTE EMITIRÁ NOTA FISCAL EM NOME DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, COM DESTAQUE DO IMPOSTO, SE DEVIDO, INDICANDO, ALÉM DOS REQUISITOS EXIGIDOS, O NOME, O ENDEREÇO E OS NÚMEROS DE INSCRIÇÃO, ESTADUAL E NO CADASTRO NACIONAL DE PESSOA JURÍDICA (CNPJ), DO ESTABELECIMENTO QUE IRÁ PROMOVER A REMESSA FÍSICA DA MERCADORIA.

POR SEU TURNO, O ESTABELECIMENTO INDUSTRIALIZADOR, QUANDO DA SAÍDA DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO, EMITIRÁ UMA NOTA FISCAL EM NOME DA CONSULENTE, INDICANDO COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO “RETORNO SIMBÓLICO DE MERCADORIA UTILIZADA NA INDUSTRIALIZAÇÃO POR

ENCOMENDA”, COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO E CFOP 5.902 (RETORNO INTERNO) OU 6.902 (RETORNO INTERESTADUAL). ALÉM DOS REQUISITOS EXIGIDOS, O REFERIDO DOCUMENTO FISCAL DEVERÁ INDICAR AINDA O NÚMERO, A SÉRIE E A DATA DA NOTA FISCAL EMITIDA PARA ACOMPANHAR O TRÂNSITO DA MERCADORIA ATÉ O DESTINATÁRIO.

O INDUSTRIALIZADOR EMITIRÁ, TAMBÉM, NOTA FISCAL RELATIVA À INDUSTRIALIZAÇÃO QUE EFETUOU, COM DESTAQUE DO ICMS, NA QUAL INDICARÁ O CFOP 5.124 (INTERNO) OU 6.124 (INTERESTADUAL) – “INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA”, DEVENDO INCLUIR NA BASE DE CÁLCULO O VALOR DA MÃO DE OBRA E DOS MATERIAIS EMPREGADOS NO PROCESSO, CONFORME DISPÕE O INCISO XIV, ART. 43 DO RICMS/02.

ESCLAREÇA-SE QUE É FACULTADA AO INDUSTRIALIZADOR A EMISSÃO DE DUAS NOTAS FISCAIS, UMA PARA CADA CFOP. NO CASO DE SEREM INCLUÍDAS, NA MESMA NOTA FISCAL, TANTO A OPERAÇÃO DE RETORNO SIMBÓLICO QUANTO A REFERENTE À INDUSTRIALIZAÇÃO, OS CÓDIGOS FISCAIS SERÃO INDICADOS NO CAMPO “CFOP” DO QUADRO “EMITENTE”, E NO QUADRO “DADOS DO PRODUTO”, NA LINHA CORRESPONDENTE A CADA ITEM, APÓS A DESCRIÇÃO DO PRODUTO, NOS TERMOS DO ART. 7º, PARTE 1, ANEXO V DO RICMS/02.

POR FIM, O INDUSTRIALIZADOR EMITIRÁ NOTA FISCAL DE REMESSA PARA O DESTINATÁRIO ADQUIRENTE, POR CONTA E ORDEM DA CONSULENTE, PARA ACOMPANHAR O TRANSPORTE DA MERCADORIA INDUSTRIALIZADA, SEM DESTAQUE DO ICMS, CONSIGNANDO O CFOP 5.923 (REMESSA INTERNA) OU 6.923 (REMESSA INTERESTADUAL), CONFORME O CASO, INDICANDO COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO "REMESSA POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS", E AINDA O NÚMERO, SÉRIE, DATA E VALOR DA NOTA FISCAL DE VENDA EMITIDA PELO ESTABELECIMENTO AUTOR DA ENCOMENDA, BEM COMO O NOME, O ENDEREÇO E OS NÚMEROS DE INSCRIÇÃO, ESTADUAL E NO CNPJ, DESTE.” (GRIFOU-SE)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 114/2018

EMENTA:

ICMS - INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - MERCADORIA SEM TRÂNSITO PELO ESTABELECIMENTO ENCOMENDANTE - VENDA À ORDEM - PROCEDIMENTOS - PARA OS CASOS DE REMESSA DE PRODUTO ACABADO DIRETAMENTE DO INDUSTRIALIZADOR AO ADQUIRENTE, SEM QUE O MESMO TRANSITE PELO ESTABELECIMENTO DO ENCOMENDANTE, DEVERÃO SER APLICADOS OS PROCEDIMENTOS ESTABELECIDOS PARA A OPERAÇÃO DE VENDA À ORDEM DE QUE TRATA O ART. 304 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/2002, CONFORME DETERMINAÇÃO CONTIDA NO ART. 304-B DA MESMA PARTE 1.

EXPOSIÇÃO:

“... INFORMA QUE ENCERROU SUAS ATIVIDADES DE FIAÇÃO, O QUE GEROU A NECESSIDADE DE CONTRATAR UM INDUSTRIALIZADOR POR ENCOMENDA DE FIOS PARA TECELAGEM. PARA TANTO, CONTRATOU A EMPRESA SÃO JOANENSE TÊXTIL LTDA. ESTABELECIDADA NO MUNICÍPIO DE PIRAPORA/MG, QUE RECEBE O ALGODÃO ADQUIRIDO NO MERCADO INTERNO DIRETAMENTE DO FORNECEDOR.

RELATA QUE O FIO PRODUZIDO É ADQUIRIDO PELO PRÓPRIO INDUSTRIALIZADOR, QUE O REMETE A SEU ESTABELECIMENTO SITUADO NO MUNICÍPIO DE SÃO JOÃO DEL REI/MG.

DESCREVE O PROCEDIMENTO ADOTADO NESSAS OPERAÇÕES DA SEGUINTE FORMA:

[...]

COM DÚVIDAS QUANTO À APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, FORMULA A PRESENTE CONSULTA.

CONSULTA:

O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA CONSULENTE ESTÁ CORRETO?

RESPOSTA:

“... OS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELA CONSULENTE ESTÃO PARCIALMENTE CORRETOS. NO TOCANTE AOS PROCEDIMENTOS CONCERNENTES À OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA, TEM-SE QUE:

O FORNECEDOR DO ALGODÃO:

DEVERÁ OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 301 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/2002:

ART. 301. O ESTABELECIMENTO FORNECEDOR DEVERÁ, OBSERVANDO AS EXIGÊNCIAS DO ARTIGO 2º DA PARTE 1 DO ANEXO V:

I - EMITIR NOTA FISCAL EM NOME DO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE, NA QUAL CONSTARÃO TAMBÉM O NOME, O ENDEREÇO E OS NÚMEROS DE INSCRIÇÃO, ESTADUAL E NO CADASTRO NACIONAL DE PESSOA JURÍDICA (CNPJ), DO ESTABELECIMENTO AO QUAL OS PRODUTOS SERÃO ENTREGUES, COM A MENÇÃO DE QUE SE DESTINAM À INDUSTRIALIZAÇÃO;

II - EFETUAR, NA NOTA FISCAL MENCIONADA NO INCISO ANTERIOR, O DESTAQUE DO IMPOSTO, QUANDO DEVIDO, QUE SERÁ APROVEITADO PELO ADQUIRENTE COMO CRÉDITO, SE FOR O CASO;

III - EMITIR NOTA FISCAL, SEM DESTAQUE DO IMPOSTO, PARA ACOBERTAR O TRÂNSITO DA MERCADORIA ATÉ O ESTABELECIMENTO INDUSTRIALIZADOR, MENCIONANDO O NÚMERO, A SÉRIE E A DATA DA NOTA FISCAL MENCIONADA NO INCISO I E O NOME, O ENDEREÇO E OS NÚMEROS DE INSCRIÇÃO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTADUAL E NO CNPJ, DO ADQUIRENTE, POR CUJA CONTA E ORDEM A MERCADORIA SERÁ INDUSTRIALIZADA, SENDO UTILIZADOS OS CFOP 5.924 OU 6.924, CONFORME O CASO.

A CONSULENTE, ENCOMENDANTE DA INDUSTRIALIZAÇÃO:

DEVERÁ OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 301-A DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/2002:

ART. 301-A. O ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE, ENCOMENDANTE DA INDUSTRIALIZAÇÃO, DEVERÁ EMITIR NOTA FISCAL, TENDO COMO DESTINATÁRIO O ESTABELECIMENTO INDUSTRIALIZADOR, SEM DESTAQUE DO IMPOSTO, NOS TERMOS DA SUSPENSÃO DO IMPOSTO PREVISTA NO ITEM 1 DO ANEXO III, NA QUAL CONSTARÁ, COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO, A EXPRESSÃO: “REMESSA DE MERCADORIA PARA A INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA”, SENDO UTILIZADOS OS CFOP 5.901 OU 6.901, CONFORME O CASO.

O INDUSTRIALIZADOR:

DEVERÁ OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 302 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/2002:

ART. 302. O ESTABELECIMENTO INDUSTRIALIZADOR DEVERÁ:

I - EMITIR NOTA FISCAL, NA SAÍDA DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO COM DESTINO AO ADQUIRENTE, AUTOR DA ENCOMENDA, NA QUAL CONSTARÃO O NOME, O ENDEREÇO E OS NÚMEROS DE INSCRIÇÃO, ESTADUAL E NO CADASTRO NACIONAL DE PESSOA JURÍDICA (CNPJ), DO FORNECEDOR E O NÚMERO, A SÉRIE E A DATA DA NOTA FISCAL POR ESTE EMITIDA, O VALOR DA MERCADORIA RECEBIDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO E O VALOR TOTAL COBRADO DO AUTOR DA ENCOMENDA, DESTACANDO DESTES O VALOR DA MERCADORIA EMPREGADA;

II - INDICAR, NA NOTA FISCAL REFERIDA NO INCISO ANTERIOR, COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO, “OUTRAS SAÍDAS - RETORNO SIMBÓLICO DE MERCADORIA RECEBIDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO”, COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO, SENDO UTILIZADOS OS CFOP 5.925 OU 6.925, CONFORME O CASO;

III - CONSIGNAR, NA NOTA FISCAL REFERIDA NO INCISO I, A EXPRESSÃO “INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA”, COM A UTILIZAÇÃO DOS CFOP 5.125 OU 6.125, CONFORME O CASO, DESTACANDO O VALOR DO IMPOSTO, SE DEVIDO, SOBRE O VALOR TOTAL COBRADO DO AUTOR DA ENCOMENDA, QUE SERÁ POR ESTE APROVEITADO COMO CRÉDITO, SE FOR O CASO.

PARÁGRAFO ÚNICO. O ESTABELECIMENTO INDUSTRIALIZADOR PODERÁ EMITIR DUAS NOTAS FISCAIS, UMA PARA O RETORNO SIMBÓLICO DA MERCADORIA, NOS TERMOS DOS INCISOS I E II, E OUTRA REFERENTE À INDUSTRIALIZAÇÃO, CONFORME DISPOSTO NO INCISO III.

NA VENDA DO FIO DE ALGODÃO COM REMESSA À ORDEM, DEVERÃO SER ADOTADOS OS PROCEDIMENTOS ESTABELECIDOS PARA A OPERAÇÃO DE VENDA À ORDEM, DE QUE TRATA O ART. 304 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/2002, CONFORME DETERMINAÇÃO CONTIDA NO ART. 304-B DO MESMO ANEXO. DESSA FORMA:

A CONSULENTE:

DEVERÁ OBSERVAR O DISPOSTO NO INCISO I DO ART. 304 C/C 304-B, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/2002, COM AS ADAPTAÇÕES DE PRAXE:

ART. 304. NAS VENDAS À ORDEM, POR OCASIÃO DA ENTREGA GLOBAL OU PARCIAL DA MERCADORIA A TERCEIRO, SERÁ EMITIDA NOTA FISCAL:

I - PELO ADQUIRENTE ORIGINÁRIO, EM NOME DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, COM DESTAQUE DO IMPOSTO, SE DEVIDO, INDICANDO-SE, ALÉM DOS REQUISITOS EXIGIDOS, O NOME, O ENDEREÇO E OS NÚMEROS DE INSCRIÇÃO, ESTADUAL E NO CADASTRO NACIONAL DE PESSOA JURÍDICA (CNPJ), DO ESTABELECIMENTO QUE IRÁ PROMOVER A REMESSA DA MERCADORIA;

O INDUSTRIALIZADOR:

DEVERÁ OBSERVAR O DISPOSTO NO INCISO II DO ART. 304 C/C 304-B, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/2002, COM AS ADAPTAÇÕES DE PRAXE:

II - PELO VENDEDOR REMETENTE:

A) EM NOME DO DESTINATÁRIO, PARA ACOBERTAR O TRÂNSITO DA MERCADORIA, SEM DESTAQUE DO IMPOSTO, INDICANDO-SE, ALÉM DOS REQUISITOS EXIGIDOS:

A.1) COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO, A SEGUINTE EXPRESSÃO: “REMESSA POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS”;

A.2) O NÚMERO, A SÉRIE E A DATA DA NOTA FISCAL DE QUE TRATA O INCISO ANTERIOR;

A.3) O NOME, O ENDEREÇO E OS NÚMEROS DE INSCRIÇÃO, ESTADUAL E NO CNPJ, DO EMITENTE DA NOTA FISCAL REFERIDA NA SUBALÍNEA ANTERIOR;

B) EM NOME DO ADQUIRENTE ORIGINÁRIO, COM DESTAQUE DO IMPOSTO, SE DEVIDO, INDICANDO-SE, COMO NATUREZA DA OPERAÇÃO: “REMESSA SIMBÓLICA - VENDA À ORDEM”, E O NÚMERO, A SÉRIE E A DATA DA NOTA FISCAL EMITIDA NA FORMA DA ALÍNEA ANTERIOR.

NA HIPÓTESE DE A CONSULENTE TER EFETUADO PROCEDIMENTOS EM DESACORDO COM O EXPOSTO, PODERÁ, MEDIANTE DENÚNCIA ESPONTÂNEA, PROCURAR A REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA DE SUA CIRCUNSCRIÇÃO PARA COMUNICAR FALHA, SANAR IRREGULARIDADE OU RECOLHER TRIBUTO NÃO PAGO NA ÉPOCA PRÓPRIA, OBSERVADO O DISPOSTO NO CAPÍTULO XV DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/2008.”

Como a mercadoria alegadamente revendida a terceiros (luvas) não é perfeitamente identificável (pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem), somente as notas fiscais supracitadas, em função da correlação entre elas, poderiam comprovar: **(i)** que a mercadoria comercializada a terceiros se referia ao produto resultante da industrialização efetuada pelo estabelecimento da “Turuna”; **(ii)** que a venda ocorreu antes de expirado o prazo legal de retorno da mercadoria originalmente remetida para industrialização (couro); **(iii)** que houve o retorno, ainda que simbólico, da mercadoria remetida para industrialização.

Considerando-se, no entanto, que essas regras não foram cumpridas, conclui-se que inexistem provas nos autos que possam corroborar as alegações da Impugnante.

É bem verdade que a Impugnante acostou aos autos as seguintes notas fiscais de vendas de luvas:

NFs DE VENDAS ACOSTADAS AOS AUTOS PELA IMPUGNANTE

NF Nº	DATA	VALOR	QTD LUVAS	FL. AUTOS
1.531	02/10/2014	19.000,00	2.500	461
1.557	10/10/2014	25.140,80	2.820	457
1.629	10/11/2014	2.550,00	200	459
1.737	13/01/2015	30.985,00	3.500	453
1.858	05/03/2015	19.789,60	464	449
2.222	14/09/2015	20.700,00	2.300	447
2.374	17/12/2015	5.148,00	520	451
2.701	12/07/2016	13.000,00	2.000	455
				14.304

Há que se destacar, no entanto, que essas notas fiscais não se prestam como provas dos argumentos da Impugnante, pelos seguintes motivos:

→ Somente a emissão das notas fiscais citadas na nota “3” do RICMS/02 poderiam estabelecer a relação entre as luvas vendidas com aquelas que foram obtidas a partir da industrialização do couro no estabelecimento da “Turuna”;

→ Se não houve nem mesmo o retorno simbólico das mercadorias remetidas para industrialização, conclui-se que essas notas fiscais ou se referem a vendas do produto em estoque no estabelecimento autuado, relativas a outros retornos inerentes a outras notas fiscais que não aquelas objeto da presente autuação ou se referem a revenda de luvas, isto porque, não tendo ocorrido o retorno e se a Autuada não possuísse algum estoque do produto, ela estaria promovendo saída de mercadoria inexistente em seu estoque;

→ Como visto no quadro acima, as notas fiscais se referem a vendas de 14.304 luvas. Porém, analisando-se as notas fiscais de transferências entre os

estabelecimentos da “Turuna” (fls. 17/134), para fins de arremate final do produto (luvas), verifica-se que foram transferidas aproximadamente 845.000 (oitocentas e quarenta e cinco mil) “luvas semiacabadas”, quantidade expressivamente superior às revendidas, fato, aliás, que mais uma vez reforça o entendimento quanto à inexistência de provas de que essas vendas se referem ao produto industrializado pela “Turuna”, antes do prazo de retorno, da mercadoria remetida para industrialização.

Noutro enfoque, não há que se falar em interpretação teleológica dos dispositivos legais que regem a matéria, pois estes são absolutamente claros quanto às condições para fruição da suspensão do ICMS e quanto às obrigações acessórias a serem observadas nos casos em que: **(i)** a mercadoria retornar após expirado o prazo legal estabelecido, observadas as prorrogações solicitadas, se for o caso; **(ii)** transmissão da propriedade de mercadorias para terceiros, antes de expirado o prazo de retorno, sem que o bem tenha retornado ao estabelecimento encomendante da industrialização e **(iii)** transmissão da propriedade da mercadoria para o próprio industrializador.

Rejeita-se, dessa forma, o argumento da Impugnante no sentido de que, *“comprovada toda a tramitação desde a remessa do couro até a venda das luvas, verifica-se que a única operação tributável ocorrida foi a da venda da ora Impugnante para terceiros, restando demonstrado que o equívoco da autuação fiscal”*.

O argumento da Impugnante de que o Estado não suportou nenhum prejuízo com as operações realizadas, uma vez que todo o ICMS relativo às operações mercantis realizadas foi integralmente recolhido, não tem qualquer efeito sobre o feito fiscal, nos termos previstos no art. 136 do CTN, mesmo porque tal afirmação sequer foi comprovada nos autos, muito pelo contrário, pois, de acordo com o acima exposto, o procedimento da Impugnante gerou falta de recolhimento do ICMS relativo à descaracterização da suspensão do imposto.

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.

Lado outro, não há que se falar em bitributação, como tenta fazer crer a Impugnante, pois o Fisco não está exigindo ICMS sobre as vendas de luvas realizadas pela Impugnante, e sim o ICMS relativo à descaracterização da suspensão do ICMS em relação à mercadoria (couro) remetido para industrialização, que não retornou ao estabelecimento autuado no prazo legal estipulado, tratando-se, pois, de mercadorias e operações distintas.

Exatamente por essa razão é que se deve rejeitar o argumento da Impugnante de que, no caso presente, somente poderia ser a ela imputada multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, pois, como visto, esse descumprimento gerou falta de recolhimento do ICMS devido a este Estado.

2.2. Da Irregularidade “2” – Nota Fiscal - Falta de Emissão - Nota 2 do Anexo III do RICMS/02

A irregularidade refere-se à falta de emissão da nota fiscal prevista na nota “2” do Anexo III do RICMS/02, em função da descaracterização da suspensão do ICMS.

Notas

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;

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

(Grifou-se)

A exigência se restringe à Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 219, § 1º e art. 220, incisos I a X do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

(...)

Art. 57. As infrações para as quais não haja penalidade específica serão punidas com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMGs, nos termos de regulamento.

RICMS/02

(...)

Art. 219. A infração para a qual não haja penalidade específica será punida com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMG, observado o disposto no artigo seguinte.

§ 1º A multa de que trata o *caput* deste artigo será calculada em função do valor da prestação de serviço, da operação ou da mercadoria a que se referir a infração, ou, na falta deste, com base no valor total das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês em que tenha ocorrido a infração.

Art. 220. A multa prevista no artigo anterior será aplicada, tendo por base os valores previstos nos §§ 1º e 2º do referido artigo, sob o seguinte critério:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - valores até 20.000 (vinte mil) UFEMG: multa de 500 (quinhentas) UFEMG;

II - valores acima de 20.000 (vinte mil) e até 30.000 (trinta mil) UFEMG: multa de 1.000 (mil) UFEMG;

III - valores acima de 30.000 (trinta mil) e até 40.000 (quarenta mil) UFEMG: multa de 1.500 (mil e quinhentas) UFEMG;

IV - valores acima de 40.000 (quarenta mil) e até 50.000 (cinquenta mil) UFEMG: multa de 2.000 (duas mil) UFEMG;

V - valores acima de 50.000 (cinquenta mil) e até 60.000 (sessenta mil) UFEMG: multa de 2.500 (duas mil e quinhentas) UFEMG;

VI - valores acima de 60.000 (sessenta mil) e até 70.000 (setenta mil) UFEMG: multa de 3.000 (três mil) UFEMG;

VII - valores acima de 70.000 (setenta mil) e até 80.000 (oitenta mil) UFEMG: multa de 3.500 (três mil e quinhentas) UFEMG;

VIII - valores acima de 80.000 (oitenta mil) e até 90.000 (noventa mil) UFEMG: multa de 4.000 (quatro mil) UFEMG;

IX - valores acima de 90.000 (noventa mil) e até 100.000 (cem mil) UFEMG: multa de 4.500 (quatro mil e quinhentas) UFEMG;

X - valores superiores a 100.000 (cem mil) UFEMG: multa de 5.000 (cinco mil) UFEMG.

(...)

Como se trata de uma mera consequência da irregularidade nº 01, a exigência fiscal afigura-se correta, uma vez que a Impugnante deixou de emitir o documento fiscal, conforme determina a nota “2.a.” do Anexo III do RICMS/02.

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juízo, além do signatário, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor),
Nayara Atayde Gonçalves Machado e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 26 de novembro de 2020.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

D

CCMG