

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.352/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000205398-09
Impugnação: 40.010136311-95
Impugnante: Pimenta Agro Negócios Ltda.
IE: 001402347.00-82
Proc. S. Passivo: João Henrique Galvão/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – SAÍDA FICTÍCIA. Imputação de que a Autuada emitiu nota fiscal que não correspondeu a uma efetiva saída/entrada de mercadoria no seu estabelecimento, a teor do disposto no art. 15 do Anexo V do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso III da Lei nº 6.763/75. Infração não caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APROVEITAMENTO A MAIOR – NOTA FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. Constatada apropriação indevida de créditos de ICMS relativos à nota fiscal sem destaque do imposto. Exigências de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, da multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em decorrência da falta de apresentação da 1ª (primeira) via de documento fiscal. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV da citada lei, por ser inadequada à irregularidade apurada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APROVEITAMENTO A MAIOR. Constatada a apropriação de créditos do imposto superiores ao imposto destacado nos documentos fiscais. Corretas as exigências de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Infração caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DEVOLUÇÃO IRREGULAR – RETORNO INTEGRAL – NÃO OBSERVÂNCIA DAS NORMAS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à devolução de mercadorias, sem observância ao disposto no art. 76, §§ 2º e 4º da Parte Geral do RICMS/02. Exigência de ICMS, apurado após recomposição da

conta gráfica, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 70, inciso VII do RICMS/02.

SUSPENSÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – DEMONSTRAÇÃO – ACOBERTAMENTO FISCAL IRREGULAR. Descaracterização da suspensão do imposto em relação a remessas de mercadorias enviadas para demonstração, tendo em vista que os retornos delas foram acobertados por notas fiscais emitidas pela Autuada, sem respaldo legal. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 457 do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

SUSPENSÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – DEMONSTRAÇÃO – RETORNO APÓS O PRAZO REGULAMENTAR. Imputação fiscal de remessa de mercadoria para demonstração, sem retorno no prazo regulamentar, resultando em descaracterização da suspensão nos termos dos itens 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Constatou-se a falta de destaque do imposto nos documentos fiscais de saída de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 6º, inciso VI da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Contudo, deve-se aplicar a redução da base de cálculo ao percentual de 5% (cinco por cento) prevista na alínea “b” do item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para a máquina listada na nota fiscal n.º 1.705 e, ainda, excluir as exigências fiscais relativas à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, conforme redação vigente até 31/12/11, da citada lei, por ser inaplicável à irregularidade. Corretas, em parte, as exigências de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica e multa de revalidação.

SUSPENSÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – REMESSA PARA CONSERTO. Descaracterização da suspensão do imposto em relação à nota fiscal de entrada de mercadoria emitida a título de “remessa de mercadoria para conserto”, em razão da falta de comprovação da entrada da mercadoria. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Infração não caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Constam dos autos as seguintes irregularidades cometidas pela Autuada, relativas ao período de 01/01/11 a 31/12/12:

- 1 - emissão de documentos fiscais que não corresponderam a saídas/entradas efetivas de mercadoria;
- 2 - destaque incorreto de ICMS em notas fiscais de saída de mercadoria;
- 3 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada, tendo em vista a falta de destaque do ICMS ou comprovação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento do imposto na origem, nos termos do *caput* do art. 68 do RICMS/02 e art. 70, inciso IX do RICMS/02, respectivamente;

4 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a documentos fiscais cujas 1ª (primeiras) vias não foram apresentadas ao Fisco ou relativos a DANFEs não encontrados no Portal Nacional de Notas Fiscais Eletrônicas, nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02;

5 - apropriação de créditos de ICMS superiores aos valores destacados nas notas fiscais de entrada de mercadorias;

6 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada, a título de “devolução de venda de máquinas e implementos agrícolas”, cujos retornos foram realizados com notas fiscais de entrada emitidas pela própria Autuada, sem previsão na legislação tributária, e sem os requisitos previstos no art. 76, § § 2º e 4º do RICMS/02;

7 - descaracterização da suspensão do imposto, relativa às notas fiscais de remessa para demonstração, emitidas pela Autuada, cujos retornos não ocorreram no prazo previsto na legislação tributária, contrariando o disposto nas notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02;

8 - emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias sem destaque do ICMS, contrariando o disposto no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75;

9 - descaracterização da suspensão do imposto, em razão da emissão irregular de notas fiscais (ret. merc. ou bem rec. p/cons. ou reparo e suspensão do ICMS) tendo em vista a falta de comprovação da efetiva entrada da mercadoria e da falta dos requisitos previstos na legislação tributária, conforme notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02;

10 - emissão irregular de notas fiscais de saídas, a título de remessa para demonstração, cujos retornos foram realizados com notas fiscais de entradas emitidas pela própria Autuada, sem previsão na legislação tributária, e sem indicação dos requisitos previstos na legislação tributária, descaracterização da suspensão do imposto conforme notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02;

11- utilização indevida de redução de base de cálculo do imposto, uma vez que na nota fiscal consta tratar-se de máquina nova.

Exigência de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos III; IV, c/c o § 2º; VII; VII, alínea “c” e XXVI da citada lei.

O processo encontra-se instruído com o Auto de Início da Ação da Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto de Infração (fls. 04/08); Anexo I – Relatório da autuação fiscal (fls. 09/31); documentos fiscais relativos aos exemplos apresentados pela Fiscalização no relatório fiscal acerca das irregularidades constatadas (fls. 32/62); Anexos II e III - Cópia dos livros de Registros de Entradas - 2011 e 2012 (fls. 63/283); Anexos IV e V - Cópia dos livros de Registros de Saídas – 2011 e 2012 (fls. 285/369); Anexos VI a VII - Cópia fiel do RAICMS e DAPI - 2011 e 2012 (fls. 370/399); Anexo VIII - Relação de notas fiscais de saída inclusão exercício 2011 e cópia das notas fiscais (fls. 400/444);

Anexo IX - Relação de notas fiscais de saída exclusão exercício 2011 e cópia das notas fiscais (fls. 445/490); Anexo X - Relação de notas fiscais de entradas exclusão exercício 2011 e cópia das notas fiscais (fls. 491/546); Anexo XI - Relação de notas fiscais de saída inclusão exercício 2012 e cópia das notas fiscais (fls. 547/617); Anexo XII - Relação de notas fiscais de saída exclusão exercício 2012 e cópia das notas fiscais (fls. 618/678); Anexo XIII - Relação de notas fiscais de entradas inclusão exercício 2012 e cópia das notas fiscais (fls. 679/681); Anexo XIV - Relação de notas fiscais de entradas exclusão exercício 2012 e cópia das notas fiscais (fls. 682/761); Anexo XV – Cópia Fiel – VFA, Ajustes Saídas, Ajustes Entradas, Expressão Real, Demonstrativo do ICMS devido e multa de revalidação, totalizador exclusões pelas entradas, demonstrativo da multa isolada e totalizador do crédito tributário (fls. 762/876).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 881/908, requerendo a improcedência do lançamento.

Nessa ocasião, anexa aos autos os documentos de fls. 914/975.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 909/910 dos autos.

Da instrução processual

A Fiscalização, às fls. 979/980, intima a Autuada para que ela apresente documentação emitida referente às operações constantes nas notas fiscais de saída de n.ºs 001.542 (emitida em 03/11/11), 001.542 (emitida em 03/11/11), 001.545 (emitida em 04/11/11), 002.082 (emitida em 13/02/12) e 001961 (emitida em 29/12/12), conforme cópias anexas, bem como a classificação da situação tributária (CST) das mercadorias constantes das notas fiscais em epígrafe, a capitulação legal e alíquotas. E, ainda, notas fiscais de entrada das respectivas mercadorias e comprovante de recolhimento do ICMS/ST na origem ou no momento da entrada da mercadoria no território mineiro.

A Autuada comparece às fls. 982 e colaciona aos autos as cópias dos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFES de fls. 985/1.005.

Da reformulação do crédito tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 1.009/1.013.

Na ocasião, são excluídas da apuração efetuada, as exigências fiscais referentes as seguintes notas fiscais:

- Nota Fiscal de Saída n.º 000.107, Nota Fiscal de Entrada n.º 31.685, Notas Fiscal de Entrada n.º 9618, Nota Fiscal de Saída n.º 000.170, Nota Fiscal de Saída n.º 001.542, Nota Fiscal de Saída n.º 001.551, Nota Fiscal de Saída n.º 001.545, Nota Fiscal de Saída n.º 000.104, Nota Fiscal de Saída n.º 000.105, Nota Fiscal de Saída n.º 000.107, Nota Fiscal de Saída n.º 000.714, Nota Fiscal de Saída n.º 002.082,

Nota Fiscal de Saída n.º 004.961, Nota Fiscal de Entrada n.º 000.062 e Nota Fiscal de Entrada n.º 002.392.

São acostados aos autos, pela Fiscalização, os documentos de fls. 1.014/1.097.

Às fls. 1.105/1.106 é acostado aos autos o DCMM com as retificações em razão da reformulação do crédito tributário.

Devidamente intimada da retificação (fls. 1.107/1.108), a Autuada manifesta-se às fls. 1.112/1.115.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.117/1.147, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada.

Da instrução processual

Às fls. 1.150/1.151, a Assessoria do CC/MG determina Despacho Interlocutório e Diligência.

Em atendimento ao despacho interlocutório, a Impugnante manifesta-se às fls. 1.155/1.157 e anexa aos autos os documentos de fls. 1.158/1.289.

Em atendimento à diligência, a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.292/1.305 e colaciona aos autos os documentos de fls. 1.306/1.378.

É reaberta vista dos autos à Impugnante (1.380/1.381) que se manifesta às fls. 1.388/1.394 e anexa os documentos de fls. 1.397/1.405.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.405/1.407.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado Parecer de fls. 1.410/1.464, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, com exceção do item 6.1 do Auto de Infração, 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

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

Alega a Impugnante a nulidade do Auto Infração – AI, ao argumento de que foi a ela entregue com os anexos incompletos, o que trouxe prejuízo à defesa.

Sobre este argumento deixou consignado a Fiscalização:

A Autuada inicia sua impugnação alegando prejuízo à defesa, tendo em vista a suposta entrega de anexos incompletos. Lembramos que os anexos que formam o Auto de Infração são cópias dos originais do contribuinte. Ao efetuarmos o trabalho fiscal, a Fiscalização sempre utiliza cópias do contribuinte, inclusive devolvendo TODOS os originais, com recibo de entrega. Portanto, não procedem as alegações de cerceamento de defesa.

Com razão à Fiscalização, tendo em vista que os autos dão conta que a Impugnante compreendeu as acusações formuladas no lançamento e desenvolveu plenamente a defesa, não restando configurada hipótese de cerceamento de defesa.

Ademais, em várias outras oportunidades, além do prazo concedido para apresentação da impugnação, tais como juntada de documentos pelo Fisco, despacho interlocutório determinado pela Assessoria do CC/MG e atendimento da diligência, foi reaberta vista dos autos à Impugnante que se manifestou com muita propriedade sobre as questões em exame.

No tocante ao argumento tangenciado pela Defesa acerca do procedimento fiscal adotado nestes autos, manifestou a Fiscalização aos seguintes termos:

Também em suas alegações iniciais a Impugnante menciona que a Fiscalização deveria utilizar LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, para verificação das operações mercantis. Vale lembrar que a Fiscalização tentou utilizar um LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EM EXERCÍCIO FECHADO, mas não conseguiu, tendo em vista o resultado final com de enormes distorções, ou seja, saldos de máquinas negativos. Essas distorções levaram à Fiscalização utilizar – Recomposição da conta gráfica no período fiscalizado, através de Verificação Fiscal Analítica – VFA, nos termos do Art. 194, inciso V do RICMS/2002, *in verbis*:

(...)

A Verificação Fiscal Analítica – VFA - é um roteiro de fiscalização com o objetivo de conferir a exatidão dos valores das operações e prestações realizadas pelo contribuinte e escrituradas nos livros e documentos fiscais, em cada exercício (fechado ou aberto), podendo resultar em exigência fiscal de valores indevidamente escriturados ou em direito de crédito do contribuinte.

(...)

No início dos trabalhos, a Fiscalização encontrou uma contabilidade desorganizada e em desacordo com a legislação tributária, com procedimentos diferentes de empresas similares em porte e do mesmo seguimento.

Ao contrário das alegações iniciais da Impugnante que afirma que o Estado de Minas Gerais recebia impostos adiantados, o que ocorria na realidade é uma enorme distorção tributária, uma vez que a empresa desde o início de suas atividades, até o final do período fiscalizado, possuía um saldo credor sucessivo em sua conta gráfica de tributos estaduais, sendo uma empresa DÉBITO/CRÉDITO de ICMS. Uma anomalia que sustenta as irregularidades que seriam levantadas.

Diante do exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Consta dos autos que a Autuada exerce a atividade de comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso agropecuário, partes e peças – CNAE-F 4661-3/00.

Registra-se que, para todas as irregularidades apuradas, a Fiscalização “incluiu” e “excluiu”, respectivamente, débitos e créditos do imposto na recomposição da conta gráfica do ICMS, procedimento fiscal previsto na legislação mineira à época da lavratura do Auto de Infração – AI:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

“V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;”

Item 6.1 do Auto de Infração: emissão de documentos fiscais pela Autuada que não corresponderam a saídas/entradas efetivas de mercadorias.

Acusa a Fiscalização que a “Autuada emitia 03 (três) notas fiscais, sendo a primeira no momento da entrega do equipamento (nota fiscal de saída – venda), com destaque do ICMS. E que, sem amparo na legislação tributária, conforme art. 76, § 2º e 4º do RICMS/02, dias ou meses após a entrega do equipamento, era emitida uma nota fiscal de entrada (devolução) – com destaque do ICMS e, imediatamente após, uma nova nota fiscal de saída – venda – com destaque do ICMS”.

A Fiscalização cita, às fls. 11/12, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 1) e respectivos documentos fiscais às fls. 32/35.

Destaca a Fiscalização, às fls. 11, o seguinte sobre este item do lançamento:

- que a primeira nota fiscal emitida pela Autuada, conforme acusação fiscal acima, foi “mantida na escrita e na verificação analítica”, ou seja, débito do imposto mantido na conta gráfica do ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a segunda nota fiscal emitida (nota fiscal de devolução) foi “desconsiderada na verificação analítica”, ou seja, o imposto creditado pela Autuada em relação a esta NF-e foi estornado na recomposição da conta gráfica;

- a terceira nota fiscal emitida (nota fiscal de venda) foi “desconsiderada na verificação analítica”, ou seja, o imposto debitado pela Autuada em relação a esta NF-e foi excluído na recomposição da conta gráfica.

Verifica-se, portanto, do encontro dos débitos e créditos de ICMS, que a exigência deste item do lançamento refere-se, como alegado pela Impugnante, à exigência apenas da penalidade isolada.

A seguir, tem-se o demonstrativo relativo à apuração de março de 2011 (fls. 448 – exclusão do débito de ICMS na conta gráfica e fls. 493 – exclusão do crédito de ICMS):

Irregularidade 01 - exclusão de débito de ICMS - nota fiscal de venda			Irregularidade 01 - exclusão de crédito de ICMS - nota fiscal de devolução		
Nota Fiscal nº	data	ICMS	Nota Fiscal nº	data	ICMS
180	09/03/11	4.929,41	178	04/03/2011	26.047,44
181	09/03/11	26.047,44	179	04/03/2011	4.929,41
228	30/03/11	6.788,65	227	30/03/2011	6.788,65
total		37.765,50	total		37.765,50

Esse quadro, reflete, em parte, como foi efetivada a operação de venda de máquina (trator agrícola) para o Sr. Rovilson Borges, que se completa com a emissão da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 150, de 11/02/11, de saída, emitida originalmente para a operação, sendo a NF-e nº 179, de 04/03/11, de entrada/devolução e a NF-e nº 180, de 09/03/11, de saída definitiva. (Cópias às fls. 914-916/917).

Relata a Fiscalização que aplicou a penalidade isolada apenas em relação às notas fiscais emitidas a título de devolução e que deixou de aplicar penalidade isolada em relação à terceira nota fiscal emitida (a título de venda) tendo em vista o disposto no art. 211 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Assim, pode-se dizer que se exige neste item somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso III da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega em sua defesa que:

- todas as notas fiscais objeto desse item do lançamento referem-se a máquinas e equipamentos individualizados por número de chassi, número de série, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que não traz quaisquer dificuldades ou embaraço à Fiscalização na conferência da operação ocorrida;

- as notas emitidas autuadas demonstram com clareza a ocorrência da operação, como ela se deu, sem ofensa à legislação do ICMS;

- o procedimento da Autuada não resultou em falta de recolhimento de ICMS ao estado e também não resultou em qualquer prejuízo de controle ou embaraço à Fiscalização;

- as máquinas vendidas foram condicionadas à obtenção de financiamento e, nesse caso, caso o produtor não consiga a aprovação do financiamento, a máquina é devolvida definitivamente à empresa autuada;

- não tem financiamento próprio e que se utiliza de financiamentos de máquinas efetuados pelo sistema bancário e por esse motivo ocorrem devoluções com certa frequência. Descreve as exigências contratuais de tal financiamento e outros procedimentos correlatos;

- a nota fiscal emitida pela Autuada é enviada ao banco para conferência e pagamento e o Banco do Brasil e outros agentes financeiros não concretizam o financiamento sem a correção da modalidade de financiamento e não aceitam carta de correção, porque, segundo os bancos, há necessidade de registrar o contrato em cartório, com a observação na nota fiscal da modalidade de financiamento. Caso contrário, o financiamento não é concretizado e, por isso, muitas das vezes, a mercadoria é devolvida, sendo, algum tempo depois, emitida nova nota fiscal de venda;

- quando há autorização de financiamento com prazo determinado e este vencer, a máquina é devolvida. E, caso o produtor rural deseje realmente adquirir a máquina, haverá necessidade de se repetir o procedimento e realizar novamente a operação e os procedimentos relativos ao financiamento;

- em relação à operação efetuada para o Sr. Rovilson Borges, o Fisco não poderia desconsiderar a NF-e nº 180, retirando-a do mundo jurídico no qual ela gera vários efeitos importantes para os atores envolvidos, Fazenda Estadual, Fazenda Nacional (RFB) – DIPJ e DIPF – produtor rural, banco financiador, cartório, produtor rural, a fábrica da máquina (CNH), a Impugnante, a seguradora, entre outros;

- não há qualquer impedimento na legislação para que se faça a operação da forma mencionada, até mesmo porque uma nota fiscal eletrônica não pode ser cancelada há mais de 24 horas da emissão e com circulação da mercadoria (Ato Cotepe nº 33/2008).

O exemplo da operação de venda de máquina (trator agrícola) para o Sr. Rovilson Borges, bem retrata a situação por ela descrita.

Consta da NF-e nº 150, de 11/02/11 (de saída), por ela inicialmente emitida para acobertar a operação, que a máquina foi vendida com alienação fiduciária ao Banco do Brasil S/A.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Posteriormente, houve mudança na modalidade de financiamento autorizado, que passou a ser penhor cedular a favor do Banco do Brasil, conforme consta da “Autorização de Faturamento” de fls. 915.

Dessa forma, conforme demonstrado pela Impugnante, a finalização do negócio jurídico se deu mediante modalidade de financiamento diversa da prevista inicialmente que, caso prevalecesse, não teria a necessidade de devolução da mercadoria e posterior realização de nova saída, que se concretizou com a emissão da NF-e nº 180, de 09/03/11.

Dessa forma, se mostra correto o entendimento da Autuada no sentido de que o Fisco não poderia desconsiderar a NF-e nº 180, pois, para todos os efeitos em relação à operação realizada com o cliente, o Sr. Rovilson Borges, foi a que prevaleceu, constando do contrato de financiamento e sendo referência como documentação da máquina por ele adquirida, inclusive para efeitos de garantia de fábrica, prevalecendo também para efeitos fiscais e contábeis, não podendo ser, de forma alguma, considerada como documento fiscal que não corresponda efetivamente a uma saída de mercadoria ou a uma transmissão de propriedade desta.

Quanto à emissão de nota fiscal de devolução, assim dispõe o art. 20, inciso I e V do Anexo V do RICMS/02:

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

(...)

V - em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterà as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original;

(...)

§ 1º - A nota fiscal prevista neste artigo ou o respectivo DANFE, servirá para acompanhar o trânsito das mercadorias, até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

I - quando o estabelecimento destinatário assumir o encargo de retirar ou de transportar as mercadorias remetidas por particulares ou por produtores rurais pessoas físicas, exceto em se tratando de:

(Grifou-se).

Logo, verifica-se que sua emissão é perfeitamente possível, servindo, inclusive, quando for o caso, para o acobertamento do trânsito das mercadorias, conforme disposto no § 1º do próprio dispositivo.

A Fiscalização argumenta em sua Manifestação Fiscal que não é comum uma devolução de mercadorias do tipo comercializado por ela (máquinas agrícolas), tendo em vista os custos elevados de frete, inclusive na modalidade especial, muitas vezes com excesso lateral dos equipamentos transportados. E que nas notas fiscais de entrada e de posterior saída não existe menção de identificação do transportador.

Ainda que essa consideração da Fiscalização possa ter-se evidenciado em determinadas operações, em razão da alteração da finalização do negócio jurídico se dar mediante modalidade de financiamento diversa da prevista inicialmente, com a devolução da máquina e posterior saída com emissão de nova documentação fiscal, não é o fato de não haver a circulação física das mercadorias que descaracteriza o fato gerador do ICMS.

Como prescreve a legislação do imposto, o seu fato gerador prescinde da circunstância de se operar a circulação corpórea das mercadorias. Cumpre lembrar que a regra matriz estabelecida pela Constituição Federal/88 dispõe sobre operações relativas à circulação de mercadorias, bastando, para efeito de tributação, que o negócio jurídico esteja com ela relacionado.

Nesse contexto, veja-se o disposto no art. 6º, §§ 1º e 8º da Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

§ 1º Equipara-se à saída a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem ou de título que os represente, inclusive quando estes não transitarem pelo estabelecimento do transmitente.

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1. a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;
2. a transmissão de propriedade da mercadoria;
3. a entrada da mercadoria importada do exterior ou serviço ali iniciado;

b) o título jurídico pelo qual a mercadoria efetivamente saída do estabelecimento estava na posse do respectivo titular.

Analisando a matéria, o Prof. Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário: Linguagem e Método. 6ª ed. – São Paulo: Noeses, 2015. p. 753/754.) assim leciona:

O minucioso exame da materialidade do ICMS, além de elucidar as situações em que tem nascimento a obrigação tributária, permite vislumbrar a inexigibilidade, pela legislação desse imposto, da movimentação física das mercadorias.

(...)

A circulação e a entrada no estabelecimento pode ser real ou apenas simbólica. Existindo documentação que a respalde, a operação jurídica se considera perfeita e acabada, desencadeando os efeitos jurídico-fiscais correspondentes.

No caso em exame, a Autuada emitiu notas fiscais e deu saída/entrada jurídica correspondente às operações que realizou, sendo, como visto, desnecessário para a caracterização destas, e suas sujeições às normas tributárias balisadoras do ICMS, o deslocamento físico das mercadorias entre os estabelecimentos remetente/destinatário.

Há ainda que se destacar que todas as notas fiscais objeto desse item do lançamento referem-se a máquinas e equipamentos individualizados por número de chassi e número de série, o que propicia à Fiscalização a conferência precisa das operações efetivadas, para as quais foram emitidas as notas fiscais de saída e de devolução pela Impugnante, com os contratos de compra e venda e as modalidades de pagamento a que se submeteram.

Também, não se vislumbra, diante dos fatos e da documentação acostada aos autos, que a Autuada tenha agido com dolo, simulação ou fraude nas operações realizadas.

Diante do exposto, analisando a Multa Isolada prescrita pelo art. 55, inciso III da nº Lei 6.763/75, não se verifica o enquadramento da conduta da Impugnante ao tipo descrito na norma, que se transcreve:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

III - por emitir documento fiscal que não corresponda efetivamente a uma saída de mercadoria, a uma transmissão de propriedade desta ou ainda a uma entrada de mercadoria no estabelecimento - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

Prescreve claramente o citado dispositivo que a penalidade alcança as saídas e entradas promovidas por contribuinte que não são consideradas como efetivas, ou seja, saídas/entradas fictícias que, via de regra, correspondem a simulações fraudulentas no intuito, principalmente, de proporcionarem créditos, também fictícios, aos estabelecimentos destinatários das mercadorias.

Notadamente, no caso presente, como demonstrado, não é o que se verifica. As saídas/entradas promovidas pela Autuada, embora, em algumas hipóteses, sem circulação física das mercadorias, são reais e correspondem a operações sujeitas à incidência do ICMS, o que é refletido nas notas fiscais por ela emitidas e devidamente escrituradas, que visam a atender contratos de compra e venda sujeitos a critérios

estabelecidos por instituição financeira, denotando não haver qualquer simulação ou intuito de fraudar o Fisco.

Certo é que, no caso vertente, não se tratam as operações promovidas pela Impugnante de saídas/entradas fictícias, não havendo subsunção do seu comportamento ao tipo descrito no inciso III do art. 55 da Lei nº 6.763/75 que, para efeito de validade de sua aplicação, a correspondência deve ser exata, isto é, o tipo deve se amoldar precisamente ao nela previsto, o que não se averiguou.

Assim, uma vez que as relações tributárias regem-se pelo princípio da estrita legalidade, especialmente em se tratando de normas cominativas de penalidade, hipótese em que a conduta a ser reprimida deve se enquadrar perfeitamente no tipo penal, condição essencial para aplicação da respectiva sanção, exclui-se a aplicação da penalidade relativa a este item do lançamento.

Item 6.2 do Auto de Infração: trata este item do lançamento do destaque incorreto de ICMS em nota fiscal de saída.

Exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, em relação ao exercício de 2011, conforme redação vigente a época, e art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei para o exercício de 2012.

A Fiscalização, cita às fls. 11/12, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 2) e respectivos documentos fiscais às fls. 36//37.

A Fiscalização acatou as alegações da Defesa em relação a este item do lançamento, o que culminou com a exclusão das exigências fiscais, conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 1.009/1.106:

1 - Fica corrigido o valor da Nota Fiscal de Saída n.º 000.107 – folha 404 dos autos -, emitida com destinatário Parts e Parts Comércio de Peças p Tratores Ltda., CNPJ 05.298.402/0001-38, em 17/01/2011. A nota fiscal foi tributada INDEVIDAMENTE – NOTA FISCAL CANCELADA -, que ora se regulariza, sendo retirada do trabalho fiscal, conforme anexos.

Item 6.3 do Auto de Infração: este item do lançamento trata do aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais emitidas pela filial da Autuada cujo imposto não foi destacado nos referidos documentos fiscais, bem como pela falta de comprovação do pagamento do imposto na origem, nos termos do *caput* do art. 68 e art. 70, inciso IX, ambos do RICMS/02, respectivamente, *in verbis*:

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

(...)

CAPÍTULO III Da Vedação do Crédito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização cita, às fls. 12, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 3) e respectivos documentos fiscais às fls. 38/40.

Em relação a esse item do lançamento, sustenta a Impugnante que as notas fiscais referem-se a operações entre estabelecimentos filial e matriz, localizados neste estado. E que, embora a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não seja fato gerador do ICMS, o ICMS referente às transferências foi recolhido.

Reporta-se à Súmula 166 do STJ para dizer que não há prejuízo ao estado de Minas Gerais, nas operações internas, uma vez que sem o destaque do ICMS na nota fiscal não há crédito do imposto ao destinatário. Portanto, quando da venda recupera-se o valor integral do imposto.

Lado outro, a Fiscalização sustenta que a transferência de mercadoria entre a filial/Passos (MG) e a matriz/Alfenas (MG) é fato gerador de ICMS, conforme determina o art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Discorre sobre a incidência do imposto em tais operações.

Com razão à Fiscalização, pois, em relação à questão levantada pela Defesa referente à Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, deve-se destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências interestaduais.

Vale mencionar, ainda, que recentemente, a discussão sobre a base de cálculo na transferência interestadual foi submetida e apreciada pela Segunda Turma do STJ, que decidiu pela aplicação daquilo que o legislador complementar positivou, (REsp 1109298/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011).

Conveniente destacar, ainda, que por força do disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Portanto, corretas as exigências fiscais.

Item 6.4 do Auto de Infração: aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a documentos fiscais cujas 1ª vias não foram apresentadas ao Fisco ou relativos a DANFES não localizados no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV c/c o disposto no § 2º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 (...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...)

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Sustenta a Fiscalização que esta irregularidade restou caracterizada nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02, *in verbis*:

CAPÍTULO III Da Vedação do Crédito

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

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito;

A Fiscalização cita, às fls. 12, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 4) e respectivos documentos fiscais às fls. 41/42.

Explica a Fiscalização que acatou, em parte, as alegações da Defesa e reformulou o crédito tributário em relação a este item do lançamento. Confira-se:

Na NFe 31.685, de emissão da CHN LATIN AMÉRICA LTDA, são procedentes as alegações da Autuada e devidamente sanadas, conforme Termo de Retificação e Ratificação – folhas 1009/1106, *in verbis*:

- Fica corrigido o valor da Nota Fiscal de Entrada n.º 31685 – folha 921 dos autos -, emitida pela CNH Latin America Ltda., CNPJ 60.850.617/0020-90, em 27/01/2012. A nota fiscal foi tributada INDEVIDAMENTE – NOTA FISCAL ATIVA NO PORTAL NACIONAL DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA -, que ora

se regulariza, sendo retirada do trabalho fiscal, conforme anexos.

Na nota fiscal eletrônica 9.618, série 2, de 21/02/2011, são procedentes as alegações da Autuada e devidamente sanadas, conforme Termo de Retificação e Ratificação – folhas 1009/1106, *in verbis*:

- Fica corrigido o valor da Nota Fiscal de Entrada n.º 9618 – folha 922 dos autos -, emitida pela Fluid Power – Proj. Serv. E Trein. Ltda., CNPJ 53.855.540/0001-13, em 21/06/2011. A nota fiscal foi tributada INDEVIDAMENTE– NOTA FISCAL ATIVA NO PORTAL NACIONAL DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA -, que ora se regulariza, sendo retirada do trabalho fiscal, conforme anexos.

Ressalta a Fiscalização que as exigências fiscais correspondentes às demais notas fiscais deste item do lançamento foram mantidas por falta de apresentação de prova material por parte da Impugnante.

Sustentou a Impugnante em sua peça de defesa, em relação a este item do lançamento, excluídos os argumentos já acatados pela Fiscalização:

- não recebe mercadoria sem nota fiscal. E que houve algum evento, ainda não identificado, que culminou o extravio das notas fiscais autuadas;

- que diligenciou em busca da documentação fiscal objeto deste item e que verificou que as operações foram realizadas e as notas fiscais foram devidamente emitidas, mas ainda depende de algumas providências para apresentá-las. (Exemplo: Nota Fiscal n.º 000062 emitida pelo Produtor Rural Ramiro e Nota Fiscal n.º 694672 emitida pela AF Pimenta/MG).

Em relação a esse item do lançamento, a Assessoria do CC/MG determinou diligência para que a Fiscalização informasse o seguinte:

1 - No tocante ao item 4.4 do Relatório Fiscal (aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a documentos fiscais cujas 1ª vias não foram apresentadas ao Fisco ou relativos a DANFES não localizados no Portal Nacional de Notas Fiscais Eletrônicas), em relação ao qual se exige a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV c/c o disposto no § 2º do referido artigo, ambos da Lei n.º 6.763/75, **indicar quais são as notas fiscais referentes à irregularidade de falta de apresentação da primeira via e quais são os DANFES não localizados no Portal Nacional de Notas Fiscais Eletrônicas).**

A Fiscalização manifestou-se às fls. 1.292 nos seguintes termos:

- somente 02 (duas) notas fiscais não foram apresentadas as primeiras vias: nota fiscal n.º 694.672, emitida em 24/05/11, R\$ 80.000,00, livro de Registro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entrada - fls. 42; nota fiscal nº 000.062, emitida em 10/02/12, por Ramiro Júlio Ferreira Júnior, valor R\$ 612.000,00, conforme cópia sem autenticação – fls. 688 dos autos.

Os documentos fiscais objeto deste item do lançamento encontram-se relacionados nos demonstrativos de fls. 1.033 e 492.

Embora de exibição obrigatória, vê-se que a Impugnante não apresentou as primeiras vias das notas fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas-LREs, objeto deste item do lançamento.

Vale ressaltar que o princípio da não cumulatividade do ICMS, disposto no § 2º do art. 155 da CF/88, carrega também a outorga ao legislador infraconstitucional de competência para disciplinar o regime de compensação do imposto, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 87/96 assim dispôs:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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

Acerca do mérito das exigências, a legislação tributária é clara ao condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à apresentação da primeira via do respectivo documento fiscal, nos termos do art. 70, inciso VI, do RICMS/02.

Registra-se que a apresentação das primeiras vias das notas fiscais objeto da autuação neste item legitimaria o crédito apropriado, mas a Defesa não logrou afastar a exigência em comento.

Assim, descumprida exigência das normas regulamentares, o valor do crédito do imposto não pode ser considerado correto.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e da multa de revalidação.

Contudo, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV c/c o disposto no § 2º da Lei nº 6.763/75, não se mostra pertinente ao caso em exame, pelo que se exclui sua aplicação.

Item 6.5 do Auto de Infração: acusa a Fiscalização que a Autuada apropriou créditos de ICMS superiores aos valores destacados em nota fiscal.

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização cita, às fls. 12/13, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão da referida nota fiscal (Exemplo 5) e respectivo documento fiscal às fls. 43/45.

Irregularidade reconhecida pela Impugnante conforme consta às fls. 890.

Assim, corretas as exigências fiscais.

Item 6.6 do Auto de Infração: aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada a título de “devolução de venda de máquinas e implementos agrícolas”.

Sustenta a Fiscalização que este item do Auto de Infração refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada, emitidas pela Autuada, a título de “devolução de venda de máquinas e implementos agrícolas”, cuja emissão não está prevista na legislação tributária, e sem o atendimento dos requisitos previstos no art. 76, § 2º e 4º do RICMS/02:

Art. 76. O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 2º A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à

inscrição do estabelecimento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - visto obrigatório do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, no documento que acobertar ou acompanhar o trânsito da mercadoria devolvida.

(...)

§ 4º O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

A Fiscalização cita, às fls. 13, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 6) e respectivos documentos fiscais às fls. 46/48.

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Alega a Impugnante, em síntese, que:

- as notas fiscais por ela emitidas referem-se a devoluções de mercadorias efetuadas por produtores rurais, não obrigados à emissão de nota fiscal;
- as mercadorias devolvidas são máquinas perfeitamente identificáveis pelo número do chassi e série e deram entrada em seu estabelecimento e, posteriormente, foram vendidas a outros produtores rurais;
- quanto ao prazo de devolução, normalmente é o prazo do procedimento para obtenção do financiamento que gira em torno de vinte a noventa dias, dependendo do agente financiador e da documentação apresentada;
- este item resulta do procedimento dela relatado na irregularidade constante do item 6.1 do Auto de Infração;
- não existe irregularidade nas referidas devoluções, uma vez que efetuadas por produtor rural, com emissão de nota fiscal pela Impugnante, com perfeita individualização da máquina pelo número do chassi;
- o estorno do crédito do imposto implica ofensa à não cumulatividade prevista para o ICMS, nos termos do que dispõe o art. 155, § 2º, I da CF/88, a LC nº 87 e a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02;
- em face da não cumulatividade do imposto e da regular devolução das máquinas, deve o Fisco admitir o crédito do imposto ou estornar o débito pela saída que ocasionou a devolução;
- o que não se pode compreender é porque uma mercadoria perfeitamente identificável pelo número do chassi e de série tenha dois fatos geradores, duas saídas tributadas e sem direito ao crédito;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- relata a dificuldade em cumprir as disposições constantes do art. 76, § 2º e 4º do RICMS/02 (restituição da 1ª via do documento fiscal), uma vez tratar-se de nota fiscal eletrônica, que não tem 1ª (primeira) via;

- alega que esse tipo de controle fiscal é para garantir o cumprimento da obrigação principal e que, no caso de devoluções, visa evitar fraudes para que o Fisco não seja onerado indevidamente com créditos de ICMS de operações inexistentes;

- essa regra é norma geral e que nos autos são mercadorias identificáveis e que as desigualdades devem ser observadas na interpretação da finalidade da norma;

- cita decisões deste Conselho de Contribuintes relativas a devoluções de mercadorias, cujos lançamentos foram aprovados pela falta de comprovação das mercadorias;

- requer o cancelamento deste item do Auto de Infração.

Já a Fiscalização, cita os seguintes exemplos referentes a esse item do lançamento:

- Nota Fiscal de Saída n.º 000.555, emitida em 02/06/2011, tendo como destinatário BENEDITO TEIXEIRA, CPF 416.647.526-68, CFOP 5102 – VENDA DE MAQ E IMPLEM AGRICOLAS – TRATORES/TRATOR AGRICOLA DE RODAS MXM 135 CABINADO - BASE DE CÁLCULO R\$ 46.680,00 – ICMS DESTACADO DE R\$ 8.402,40 - NOTA FISCAL MANTIDA NA VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA.

- Nota Fiscal de Entrada n.º 001.814, emitida em 22/12/2011, tendo com remetente BENEDITO TEIXEIRA, CPF 416.647.526-68, CFOP 1202 – DEVOLUÇÃO VENDA MAQ IMPL. AGRICOLAS – TRATORES/TRATOR AGRICOLA DE RODAS MXM 135 CABINADO -, BASE DE CÁLCULO R\$ 46.680,00 – ICMS DESTACADO DE R\$ 8.402,40 - NOTA FISCAL DESCONSIDERADA NA VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA – emitida irregularmente - Multa Isolada nos termos do Art. 55, Inciso XXVI da Lei Estadual 6763/1975.

(Grifou-se).

Destaca a Fiscalização que se deve verificar as datas das vendas e das devoluções das máquinas, as quais ocorrem com um lapso temporal de mais de 06 meses. Sustenta que todos os conhecedores do mercado de máquinas agrícolas novas sabem que isso é impossível de acontecer, principalmente pelo desgaste do uso dessas máquinas. A Impugnante teria prejuízos enormes e não conseguiria vender novamente essas máquinas como novas. Pondera a Fiscalização que os procedimentos adotados pela Autuada são totalmente fora dos padrões do segmento de vendas de máquinas agrícolas novas.

Quanto às alegações defensórias de ofensa à não cumulatividade do ICMS e de dupla tributação, alega a Fiscalização que tais argumentos não procedem tendo em

vista que as máquinas não retornaram. E que a Impugnante não consegue comprovar qual o suposto destino das máquinas na revenda.

Diz a Fiscalização que a Impugnante novamente destaca as dificuldades no cumprimento das disposições contidas no art. 76, § 2º e 4º do RICMS/02. Contudo, a Autuada deixou de cumprir as disposições contidas na legislação tributária sob a alegação de que os DANFES que acompanham a mercadoria podem ser impressos/emitidos a qualquer momento, mas não menciona a obrigatoriedade da devolução ser consentida/aprovada/reconhecida, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção ao número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, conforme determina o RICMS/02.

Relata a Fiscalização que os produtores rurais desconhecem a operação que foi efetuada em nome deles.

Argui a Fiscalização que a Impugnante também deixa de mencionar a obrigatoriedade do estabelecimento que receber mercadoria em devolução emitir nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, na qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída, nos termos do que dispõe o RICMS/02.

Sustenta a Fiscalização que o descumprimento dessas obrigações regulamentares evidencia que as máquinas não foram devolvidas.

Em relação a esse item do lançamento, a Assessoria do CC/MG determinou diligência para que a Fiscalização informasse o seguinte:

2 - Em relação ao item 4.6 do Relatório Fiscal (aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais de entrada emitida pela Autuada a título de devolução de vendas), tendo em vista a alegação constante da manifestação fiscal, no sentido de que *os produtores rurais desconhecem a operação que foi efetuada em nome deles*, acoste aos autos elementos/documentos que comprovem tal constatação.

Em atendimento a este item da diligência, a Fiscalização deixou consignado:

“A Auditoria Fiscal contactou alguns proprietários rurais que confirmaram o desconhecimento de algumas operações em “nome deles”, mas preferiram não promover alguma manifestação, alegando que nessas operações não constavam suas respectivas assinaturas.

Tendo em vista a falta de requisitos constantes da legislação tributária supramencionada nas notas fiscais de devolução, a auditoria Fiscal considerou as operações do item 4.6 do Relatório Fiscal irregulares. Também as considera desconhecidas pelos Produtores Rurais nelas consignados.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação a esse item do lançamento, a Assessoria do CC/MG exarou, também, despacho interlocutório para que a Impugnante atendesse o seguinte:

Despacho Interlocutório

Considerando a alegação constante da peça de defesa (fls. 891/894) no sentido de que as máquinas, objeto do item 4.6 do Relatório Fiscal (aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais de entrada emitida pela Autuada a título de devolução de vendas), retornaram ao estabelecimento autuado e, posteriormente, foram revendidas/remetidas para demonstração, o que se verifica em razão do número do chassi e série dos equipamentos. Considerando, ainda, que na manifestação fiscal constou que as referidas máquinas não retornaram ao estabelecimento autuado.

1 - Colacionar aos autos demonstrativo contendo a indicação dos documentos fiscais objeto do referido item do Auto de Infração vinculando-os com os documentos fiscais referentes às saídas posteriores (saída/devolução/remessa para demonstração ou venda), apontando a data de emissão dos documentos fiscais, descrição do equipamento, o número de série e chassi dos equipamentos constantes das notas fiscais e outros elementos que entender pertinentes.

Em atendimento ao despacho retro, a Impugnante sustentou o seguinte:

- tendo em vista que a mesma máquina, em alguns casos, foi autuada em diversos subitens do AI, os quais guardam relação entre si, optou-se por fazer um quadro demonstrativo com o conjunto de notas fiscais por chassi e, por consequência, mostrar toda a movimentação da máquina e/ou equipamento;

- cita, como exemplo, as notas fiscais nºs 000911 e 000912, de 18/07/11, referentes ao chassi YBC828736, autuado nos itens 4.6 e 4.1 do relatório fiscal (itens 6.6 e 6.1 do AI, respectivamente);

- a mesma máquina constante das notas fiscais nºs 001.823 e 002.567, foi tributada duas vezes e, ainda, foram aplicadas três multas isoladas (1 - art. 55, inciso III, quadro demonstrativo de dezembro de 2011; 2 - multa isolada de 40% capitulada no art. 55, inciso III e, mais multa isolada correspondente a 50% do valor do imposto (art. 55, inciso XXVI), conforme demonstrativo do mês de abril;

- destaca que a máquina é perfeitamente individualizada, o que permite verificar todo o seu percurso econômico, desde a sua aquisição até a sua venda. E não é por acaso que o valor do imposto corresponde a menos de 10% (dez por cento) do valor total do Auto de Infração – AI;

- como já mencionado, o item 06 guarda relação direta com o item 01, porque caso a compradora não consiga viabilizar o financiamento da máquina em prazo

razoável, o negócio é desfeito, o que também ocorre quando há alteração do modelo do financiamento;

- nesses casos, os agentes financeiros exigem a nota fiscal com a modalidade correta, número de contrato que formalizou o negócio, os dados completos da venda para liberar o pagamento à empresa vendedora, no caso, a Impugnante;

- essa conduta não traz qualquer prejuízo ao estado, seja de controle, seja da obrigação principal ou acessória, porque a máquina é individualizada pelo chassi, pelo número de série, o que permite verificar a correção ou não do procedimento. E, pelo contrário, na maioria das operações houve pagamento do imposto ao estado antecipadamente.

São colacionados aos autos pela Autuada, em atendimento ao despacho interlocutório, os demonstrativos e documentos fiscais de fls. 1.158/1.289, pelos quais a Impugnante diz demonstrar as operações que comprovam as demonstrações, as vendas, devoluções e vendas finais aos compradores definitivos, o que comprova a veracidade das operações e do recolhimento do ICMS, sem prejuízo ao erário mineiro.

Vale relembrar, por oportuno, que a Fiscalização cita, às fls. 13, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 6) e respectivos documentos fiscais às fls. 46/48.

Nos documentos fiscais, emitidos pela Autuada, referidos no exemplo 13 constam as seguintes informações, em síntese: (descrição da mercadoria, valores remetente/destinatário coincidentes):

- nota fiscal eletrônica de nº 555, emitida no dia 02/06/11, mercadoria trator agrícola de rodas (...) chassi ZBCD82949 série M34CC30043/COD, máquina nova, Finame 1800270 – natureza da operação: **venda de máquina e implem. agrícolas**, valor R\$ 150.000,00, ICMS destacado R\$ 46.680,00;

- nota fiscal eletrônica de nº 1.814, emitida no dia 22/12/11, mercadoria trator agrícola de rodas (...) chassi ZBCD82949 série M34CC30043/COD, máquina nova, Finame 1800270 – natureza da operação: **devolução de máquina e implem. agrícolas**, valor R\$ 150.000,00, ICMS destacado R\$ 46.680,00.

Esta segunda nota fiscal emitida pela Autuada, dentre outras emitidas também a título de devolução, é objeto deste item do lançamento.

No caso, a Fiscalização desconsiderou essa nota fiscal emitida a título de devolução de equipamento, estornando os créditos do imposto apropriados pela Autuada e exigiu o ICMS apurado, respectiva multa de revalidação e a penalidade isolada.

Consta dos autos como irregularidade deste item do lançamento: devolução retorno irregular, falta de retorno no prazo e devolução com NF-e própria (conforme, por exemplo, demonstrativo de fls. 508 e 525).

Registre-se que há um equívoco na fala da Impugnante (fls. 1.155) quando alega que as máquinas objeto deste item do lançamento estão também sendo objeto do item 4.1.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a máquina referente ao chassi YBC828736 é, de fato, objeto deste item do lançamento. Contudo, não é objeto desta irregularidade a máquina referente ao chassi YBC 828955, conforme se constata do demonstrativo que será abaixo colacionado.

Ressalte-se, inicialmente, que a possibilidade de emissão de nota fiscal de entrada, com destaque ou não do ICMS, está restrita às hipóteses previstas no art. 20 do Anexo V do RICMS/02, nos termos do art. 1º do mesmo Anexo, ou seja, é irregular a emissão de nota de entrada que não se enquadre nas hipóteses regulamentares.

Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NFe), modelo 55:

(...)

III - sempre que, no estabelecimento, entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 20 desta Parte.

(...)

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização, observado o disposto no § 1º deste artigo;

III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público, observado o disposto no § 1º deste artigo;

IV - em retorno de remessas feitas para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, observado o disposto no § 3º deste artigo;

V - em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterà as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original;

VI - importados diretamente do exterior ou adquiridos em licitação promovida pelo Poder Público, observado o disposto no §1º deste artigo e no § 6º do art. 336 da Parte 1 do Anexo IX;

VII - em decorrência de operações com trânsito livre previstas neste Regulamento;

VIII - nas hipóteses dos incisos I a IV, VI e VII deste *caput*, no momento da aquisição da propriedade, quando os bens e mercadorias não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devam transitar pelo estabelecimento do adquirente;

IX - em decorrência de aquisição de café cru de produtor rural, peças usadas ou veículos destinados a desmonte ou comercialização, hipótese em que:

(...)

X - para regularização do recolhimento do imposto, relativamente à despesa, inclusive aduaneira, conhecida após o desembaraço aduaneiro e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela União;

XI - em decorrência de operação acobertada por Nota Fiscal Avulsa a Consumidor Final;

XII - em outras hipóteses previstas na legislação;

XIII - para regularização, em virtude de quantidade de mercadoria ou preço superior ao indicado no documento fiscal emitido pelo remetente produtor rural pessoa física na hipótese prevista no art. 463, I, "c", da Parte 1 do Anexo IX.

§ 1º A nota fiscal prevista neste artigo ou o respectivo DANFE, servirá para acompanhar o trânsito das mercadorias, até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

I - quando o estabelecimento destinatário assumir o encargo de retirar ou de transportar as mercadorias remetidas por particulares ou por produtores rurais pessoas físicas, exceto em se tratando de:

a) destinatário armazém-geral;

b) operações com carvão vegetal;

II - nos retornos a que se referem os incisos II e III do caput deste artigo;

III - nos casos do inciso VI do caput deste artigo, observado o disposto no artigo 336 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS.

Por outro lado, no caso de devolução de mercadorias por produtores rurais, como no caso em exame, a recuperação do ICMS destacado nas notas fiscais de saída está condicionada ao cumprimento das exigências estabelecidas no art. 76 do RICMS/02, já reproduzido, sem às quais o aproveitamento dos créditos do imposto é vedado:

RICMS/02

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - a operação ou a prestação se relacionarem com devolução de mercadoria feita por produtor rural, exceto o referido no inciso II do art. 98 deste Regulamento, pessoa não inscrita como contribuinte ou não obrigada à emissão de documento fiscal, ressalvado o disposto no art. 76 deste Regulamento;

(Grifou-se).

No caso dos autos, nas notas fiscais de entradas (em desacordo com o art. 20 do Anexo V do RICMS/02), encontram-se desacompanhadas dos requisitos I e II do referido art. 76.

Compulsando os documentos fiscais autuados, constata-se que, com exceção dos documentos fiscais de nºs 634, 862, 910, 1.043, 1.170, 1.241, 1.297 e 1.512, os demais atendem, parcialmente, ao disposto no § 4º do art. 76, por neles constarem o número do documento fiscal de saída.

No tocante à alegação da Defesa de que em relação às notas fiscais eletrônicas não há como cumprir o requisito previsto no inciso I (*restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada (...)*), vale destacar a possibilidade de impressão do DANFE para nele constar os requisitos listados no inciso II do referido artigo:

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção ao seu número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF), endereço residencial e telefone, ou, tratando-se de pessoa jurídica ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição do estabelecimento no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

Resumindo, houve emissão de nota fiscal de entrada sem obedecer a todos os requisitos para aproveitamento do crédito do imposto.

Vale lembrar que o trabalho fiscal se encontra alicerçado no que preceituam os §§ 2º e 4º do art. 76 citado acima.

Como mencionado, verifica-se deste item do lançamento que a Impugnante não cumpriu as disposições contidas na norma para o creditamento do imposto relativo aos documentos fiscais de retorno das mercadorias, conforme exigência da legislação tributária.

Diante do não cumprimento dos requisitos exigidos conforme legislação tributária, correto é o estorno de tais créditos, conforme determina o art. 70, inciso VII do RICMS/02.

Reitera-se, por oportuno, que, pretendendo a Autuada adotar qualquer procedimento diferente daquele previsto na legislação, deverá pleiteá-lo à SEF/MG que decidirá sobre o pedido, analisando as peculiaridades do caso específico e a conveniência de sua adoção, observando que o mesmo não poderá dificultar a ação do Fisco, nem acarretar prejuízos à Fazenda Pública.

Item 6.7 do Auto de Infração: descaracterização da suspensão do imposto:

Este item do lançamento refere-se à descaracterização da suspensão do imposto prevista para as remessas de mercadorias (equipamentos) para demonstração, cujos retornos das mercadorias, que foram acobertados por notas fiscais emitidas pela Autuada, ocorreram após o prazo previsto na legislação tributária, contrariando o disposto nas notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02.

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização cita, às fls. 13/14, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 7) e respectivos documentos fiscais às fls. 49/51.

No tocante a esse item do lançamento, alega a Impugnante, em síntese, que:

- as máquinas comercializadas são perfeitamente identificáveis e que retornaram ao seu estabelecimento antes do início do procedimento de fiscalização;
- reporta-se a decisões deste Conselho de Contribuintes mencionadas anteriormente, com intuito de corroborar sua tese defensiva;
- em que pese à legislação presumir que o não retorno da mercadoria no prazo regulamentar, considera-se ocorrido o fato gerador, é necessário levar em consideração que o fato gerador do ICMS só se concretiza com circulação jurídica da mercadoria;
- essa presunção exige prova em contrário e a análise de cada caso concreto é que dirá sobre a sua aplicação;
- não houve fato gerador, porque não houve operação de circulação de mercadoria (art. 155, inciso II da CF/88);
- somente poderia aplicar ao caso concreto uma penalidade por descumprimento do prazo previsto para o retorno da mercadoria.

Reporta-se à Súmula 166 do STJ com intuito de corroborar sua tese defensiva.

Sustenta que a saída de mercadoria para demonstração e o retorno, ainda que fora do prazo, não é ato de mercancia, não houve transferência de titularidade e, portanto, não é fato gerador de ICMS.

Repete que o retorno da mercadoria se deu antes do início da ação fiscal.

Menciona exemplo de retorno de mercadoria e sua posterior venda.

Requer a improcedência deste item do lançamento por não ter sido concretizada a situação jurídica que enseja o fato gerador do ICMS.

Sobre este item do lançamento, alega a Fiscalização, em síntese, que:

- a Impugnante teve um enorme espaço temporal para corrigir erros/enganos/diferenças/irregularidades, fazendo denúncias espontâneas, conforme possibilita o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no caso, ocorreu a descaracterização da suspensão, nos termos da Nota 2 do Anexo III do RICMS/02;

- embora não se desconheça a existência da Súmula nº 166 do STJ, citada pela Defesa, alega a Fiscalização que, no caso, aplica-se a restrição contida no at. 110 do RPTA;

- a Impugnante não consegue apresentar provas robustas dos efetivos retornos das mercadorias. Sempre em suas alegações acontecem com esquecimentos de cumprir a legislação tributária. Acrescenta que em várias situações o retorno da mercadoria só ocorreu em outro ano fiscal.

Em relação a esse item do lançamento, a Assessoria do CC/MG determinou diligência para que a Fiscalização informasse o seguinte:

3 - No tocante ao item 4.7 do Relatório Fiscal (descaracterização da suspensão do imposto), considerando que constou na manifestação fiscal que a Impugnante não consegue apresentar provas robustas dos efetivos retornos das mercadorias, informe se a descaracterização da suspensão do imposto ocorreu porque as máquinas retornaram ao estabelecimento autuado após o prazo regulamentar ou se há casos em que as máquinas sequer retornaram ao estabelecimento. Caso existam os dois motivos, apontar, por nota fiscal autuada, os motivos da descaracterização da suspensão do imposto.

Em resposta a este item da diligência, a Fiscalização deixou consignado:

- A Auditoria Fiscal encontrou somente uma operação, que no Relatório Fiscal deu a denominação de Exemplo 07, que apresentamos:

1 - Nota Fiscal de Saída nº 002.052, emitida em **08/02/12**, tendo como destinatário José Rodrigues Nunes Neto e outros - CFOP 5912 - remessa de merc./bem p demonstração - máquina agrícola nova marca Case colhedeira cab. Hidrostática - base de cálculo R\$ 136.928,00 - ICMS a debitar de R\$ 24.647,04 - fls. 51 dos autos;

2 - Nota Fiscal de Entrada nº 003.225, emitida em **25/06/12**, tendo com remetente José Rodrigues Nunes Neto e outros, CFOP 1912 - entr. Merc. ou bem. Rec. p/ demonst. - máquina agrícola, nova marca Case colheitadeira Cab. hidrostática valor total da nota R\$ 440.000,00- fls. 50 dos autos.

Ressalta a Fiscalização, nessa oportunidade, que a Auditoria Fiscal descaracterizou a suspensão e tributou a nota fiscal de saída nº 002.052, fls. 548/549, e desconsiderou a nota fiscal de entrada nº 003.225 por estar fora do prazo de devolução e em desacordo com a legislação tributária, nos termos do Anexo III, item 7 e notas 1 a 4 do RICMS/02.

Dispõe o art. 18 da Parte 1 do RICMS/02:

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 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).

Por sua vez, o item 7 e notas 1 a 4, do Anexo III do RICMS/02 prescreve:

Item 7 - Saída de mercadoria, remetida para fins de demonstração, no Estado, observado o disposto nas notas "1" a "4" ao final deste Anexo e no Capítulo LXI da Parte 1 do Anexo IX.

(...)

NOTAS:

1. nas hipóteses dos itens 2, 4, 7 e 8, o retorno deverá ocorrer dentro de 60 (sessenta) dias, contados da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério da autoridade fazendária a que o remetente estiver circunscrito.

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).

As remessas de mercadorias para demonstração encontram-se delineadas nos seguintes dispositivos legais:

CAPÍTULO LXI

Das Operações com Mercadorias Destinadas a Demonstração e Mostruário

Art. 452. Os contribuintes que realizarem operações com mercadorias destinadas a demonstração e mostruário, para cumprimento de suas obrigações tributárias, observarão o disposto neste Capítulo.

Art. 453. Considera-se demonstração a operação pela qual o contribuinte remete mercadorias a terceiros, em quantidade necessária para se conhecer o produto, desde que retornem ao estabelecimento de origem em 60 (sessenta) dias.

§ 1º Na saída de mercadoria destinada a demonstração, o contribuinte deverá emitir nota

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - no campo natureza da operação: Remessa para Demonstração; (1274) II - no campo do CFOP: o código 5.912 ou 6.912, conforme o caso; (1274) III - do valor do ICMS, quando devido;

IV - no campo Informações Complementares: Mercadoria remetida para demonstração.

§ 2º O trânsito de mercadoria destinada a demonstração, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no caput desde que a mercadoria retorne no prazo previsto no artigo anterior.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, no que couber, as operações internas, observado o disposto no item 7 e nas notas 1 a 4, todos do Anexo III

Art. 457. No retorno das mercadorias de que trata este Capítulo, o contribuinte deverá emitir nota fiscal relativa à entrada das mercadorias, exceto na hipótese retorno de mercadoria remetida em demonstração para contribuinte do ICMS, hipótese em que este deverá emitir nota fiscal com o nome do estabelecimento de origem como destinatário. Parágrafo único. Tratando-se de emissão de NF-e, o retorno da mercadoria será acompanhado pelo DANFE.

(Grifou-se).

Portanto, corretas a exigências fiscais uma vez que, de fato, o retorno da mercadoria ocorreu após o prazo previsto na legislação tributária, atraindo a aplicação do disposto na nota 2 do Anexo III do RICMS/02.

Ressalta-se que, pretendendo a Autuada adotar qualquer procedimento diferente daquele previsto na legislação, deverá pleiteá-lo à SEF/MG que decidirá sobre o pedido, analisando as peculiaridades do caso específico e a conveniência de sua adoção, observando que o mesmo não poderá dificultar a ação do Fisco, nem acarretar prejuízos à Fazenda Pública.

Item 6.8 do Auto de Infração: emissão de notas fiscais de saída de mercadorias sem destaque do ICMS devido.

Este item do lançamento refere-se à acusação fiscal de emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias sem destaque do ICMS devido, contrariando o disposto no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei (no percentual de 40%), em relação ao exercício de 2011, e no inciso VII, alínea “c” (no percentual de 20%) para o exercício de 2012.

A Fiscalização cita, às fls. 14, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 8) e respectivo documento fiscal às fls. 52/53.

Sobre este item do lançamento destaca a Impugnante que:

- este item do lançamento versa sobre notas fiscais de saída emitidas para transferência de mercadorias entre estabelecimento de mesmo titular e de notas fiscais para demonstração e brinde e outros eventos;

- a transferência de mercadorias entre filiais não é fato gerador de ICMS, conforme consta da Súmula 166 do STJ;

- adota a regra de destacar o ICMS nas notas fiscais, com exceção de mercadorias sujeitas à substituição tributária;

- caso tenha ocorrido alguma operação sem destaque, esse imposto foi pago quando da venda de mercadoria efetuada por estabelecimento do mesmo titular. Menciona as notas fiscais de n°s 199 e 824 referidas no item 3 da impugnação;

- destaca que, a nota fiscal n° 170 refere-se a produtos sujeitos à substituição tributária, sendo ela contribuinte substituído, é vedado o referido destaque do ICMS; (*argumento acatado pelo Fisco na reformulação do crédito tributário*);

- da mesma forma ocorre com a nota fiscal n° 1.761 (devolução em consignação de uma caixa de câmbio), cujo recebimento da mercadoria deu-se sem o destaque do ICMS, explica que a mercadoria foi emprestada para socorro e finalmente devolvida, sendo esses procedimentos corriqueiros na atividade por ela desenvolvida. E que as mencionadas operações, de empréstimo e de devolução, não é fato gerador de ICMS. Há apenas movimentação física de mercadoria. Argui que a mercadoria foi recebida e devolvida por meio de notas fiscais sem destaque de ICMS, conforme orientação da SUTRI;

- o Fisco exigiu o destaque do imposto em nota fiscal de mercadoria usada como se fosse nova, NF-e 1.075, datada de 04/08/11, ano de fabricação da máquina 1999, série 200135, a qual tem base de cálculo do imposto reduzida a 5% do seu valor;

- nas NF-es n°s 1.542, 1.551, 1.545 e 2.082 constam mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo ela contribuinte substituído é vedado o destaque do imposto nas notas fiscais; (*argumento acatado pelo Fisco na reformulação do crédito tributário*);

- as notas fiscais n°s 104, 105 e 714 foram canceladas regularmente; (*argumento acatado pelo Fisco na reformulação do crédito tributário*);

- retoma as alegações referentes aos retornos de mercadorias anteriormente enviadas para demonstração (fls. 899). Sustenta que o trabalho fiscal não nega os retornos das mercadorias, apenas os desconsidera ao argumento de que não foram cumpridas todas as obrigações acessórias. Cita várias notas fiscais, como exemplo, notas fiscais n°s 4.095 de 27/08/13, 4.663 de 07/11/12, 5.464 de 18/02/13;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sustenta que a nota fiscal nº 4.961 refere-se a mercadorias sujeitas à substituição tributária; (*argumento acatado pelo Fisco na reformulação do crédito tributário*);

- seus procedimentos são corretos, que faz parte do marketing da empresa, que algumas máquinas voltaram fora do prazo e que também algumas máquinas voltaram acobertadas por notas fiscais emitidas pela própria Autuada;

- sustenta que as máquinas voltaram antes de qualquer procedimento de fiscalização e pede o cancelamento das exigências fiscais do exemplo 08.

Foram acatadas, em parte, as alegações da Defesa, restando mantidas as exigências fiscais em relação às seguintes notas fiscais:

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irregularidade 6.8 - notas fiscais de saída remanescentes (inclusão de débito na recomposição da conta gráfica) - exemplo 8 - falta de destaque do imposto

Período	demonstrativo da irregularidade (fls. dos autos)	Nfe nº	Nfe fls. dos autos	natureza da operação
mar/11	408	192	409	5152- transferência mercadorias
		199	410	5152- transferência mercadorias
abr/11	413	291	414	venda de máquina
jul/11	418	965	420	5152- transferência mercadorias
ago/11	421	1075	422	venda de merc. adqu. rec, de terceiros - usada
nov/11	1042	1678	437	venda de merc. adqu. rec, de terceiros - usada
		1681	438	remessa bonif., doação ou brinde
		1682	439	remessa bonif., doação ou brinde
		1683	440	remessa bonif., doação ou brinde
		1684	441	remessa bonif., doação ou brinde
		1732	443	remessa bonif., doação ou brinde
dez/11	442	1761	444	dev. merc, rec. consignação
fev/12	1051	2072	550	outras saídas ou prest. Serviço
abr/12	551	2504	555	venda de merc. adqu. rec, de terceiros - usada
		2627	556	outras saídas ou prest. Serviço
mai/12	557	2953	559	venda de merc. adqu. rec, de terceiros - usada
jun/12	560	2966	561	simples remessa
		2968	562	simples remessa
		3157	569	ret. mercadoria rec. para conserto reparo
jul/12	570	3691	571	5152- transferência mercadorias
ago/12	574	3762	575	5152- transferência mercadorias
		3815	576	outras saídas não especific.
		3845	577	5152- transferência mercadorias
		3893	578	venda máq. agrícola
		3975	579	remessa p demonstração
		4095	580	remessa bem p exposição feira
set/12	587	4244	593	5152- transferência mercadorias
		4307	598	5152- transferência mercadorias
nov/12	607	4659	608	remessa mercadoria p demonstração
		4669	609	remessa bonif., doação ou brinde
		4709	610	5152- transferência mercadorias
		4762	611	dev. Empréstimo
		4799	613	venda de merc. adqu. rec, de terceiros - usada
		4816	614	remessa mercadoria p demonstração
dez/12	1056	4854	616	remessa bonif., doação ou brinde

Verifica-se que foram acatados parcialmente os argumentos da Defesa e foram excluídas as exigências fiscais relativas às notas fiscais de nºs 170, 1.542, 1.551, 1.545, 2.082, 105, 107, 714 e 4.961, conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 1.009/1.106.

Em relação à questão levantada pela Defesa referente à Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, deve-se destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências interestaduais.

Vale mencionar, ainda, que recentemente, a discussão sobre a base de cálculo na transferência interestadual foi submetida e apreciada pela Segunda Turma do STJ, que decidiu pela aplicação daquilo que o legislador complementar positivou, (REsp 1109298/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011).

Cabe mencionar, ainda, que por força do disposto no art. 110 do RPTA (art. 182, I da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Também não socorre à Autuada, a alegação de que algumas das notas fiscais autuadas refere-se à remessa de brindes, pois nos termos do inciso VI, art. 2º do RICMS/02, ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação.

No tocante à nota fiscal relativa à devolução de mercadoria anteriormente recebida em consignação, é devido o destaque do imposto conforme se depreende dos procedimentos regulamentares previstos no Capítulo XXVII do Anexo IX do RICMS/02 para tal instituto, *in verbis*:

CAPÍTULO XXVII

Das Operações Relativas às Saídas de Mercadorias em consignação mercantil

Art. 254- Na saída de mercadoria a título de consignação mercantil, o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos requisitos exigidos, o seguinte:

I - natureza da operação: “Remessa em consignação”;

II - destaque do ICMS e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando devidos.

§ 1º - O consignatário lançará a nota fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido.

§ 2º - Havendo reajuste do preço contratado por ocasião da remessa em consignação mercantil, será observado o seguinte:

I - o consignante emitirá nota fiscal complementar contendo, além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:

a - natureza da operação: “Reajuste de preço da mercadoria em consignação”;

b - base de cálculo: o valor do reajuste;

c - destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;

d - a expressão: “Reajuste de preço de mercadoria em consignação - NF nº..., de... /.../...”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o consignatário lançará a nota fiscal no livro de Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido.

§ 3º - Na devolução de mercadoria remetida em consignação mercantil, será observado o seguinte:

I - o consignatário emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:

a - natureza da operação: "Devolução de mercadoria recebida em consignação";

b - base de cálculo: o valor da mercadoria efetivamente devolvida, sobre o qual foi pago o imposto;

c - destaque do ICMS e indicação do IPI nos valores debitados por ocasião da remessa em consignação;

d - a expressão: "Devolução (parcial ou total, conforme o caso) de mercadoria em consignação - NF nº..., de .../.../...";

II - o consignante lançará a nota fiscal no livro Registro de Entradas, creditando-se do valor do imposto, quando permitido.

§ 4º - O disposto neste artigo não se aplica à mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária.

(...)

(Grifou-se).

Alega a Fiscalização que a Impugnante afirma que na nota fiscal de saída de nº 001.075, data de emissão 04/08/11, seria uma máquina usada, contudo, não apresentou a nota fiscal de entrada originária da referida máquina. Sustenta a Fiscalização que os valores constantes da nota fiscal de venda são compatíveis com máquinas novas e/ou similares como "colheitadeira de café coffee express 100", preço médio de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

A Fiscalização levou à recomposição da conta gráfica o débito do imposto relativo à máquina listada na referida NF-e de nº 1.075 como se nova fosse sem a redução da base de cálculo a 5% (cinco por cento) prevista na alínea "b" do item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Entretanto, consta listada na referida nota fiscal (fls. 422) equipamento fabricado em 1999 e a Fiscalização não anexou aos autos comprovação de que a referida máquina não seja usada, como descrito no documento fiscal, pelo que se aplica a redução da base de cálculo retro em relação à referida nota fiscal.

Quanto às notas fiscais autuadas relativas a retorno de mercadorias anteriormente enviadas para demonstração/exposição/feira, sustenta a Impugnante que o trabalho fiscal não nega os retornos das mercadorias, apenas os desconsidera ao argumento de que não foram cumpridas todas as obrigações acessórias. Cita várias notas fiscais, como exemplo, notas fiscais nºs 4.095 de 27/08/13, 4.663 de 07/11/12, 5.464 de 18/02/13.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, conforme entendimento já externado (item 6.8), não assiste razão à Impugnante, uma vez que as mercadorias retornaram ao estabelecimento fora do prazo regulamentar, descaracterizada, portanto, a suspensão do imposto.

Portanto, com razão à Fiscalização, uma vez que, de fato, **o retorno da mercadoria ocorreu após o prazo previsto na legislação tributária**, atraindo a aplicação do disposto na nota 2 do Anexo III do RICMS/02.

No tocante às notas fiscais autuadas de “simples remessa” (fls. 561 e 562), é devido o destaque do imposto por se tratar de remessa de mercadorias (pneu e roda) para outra UF em razão de garantia, cujo imposto foi creditado na entrada da mercadoria no estabelecimento.

Além do ICMS e da multa de revalidação, a Fiscalização exigiu também a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento) sobre a diferença de base de cálculo do ICMS, com fulcro no inciso VII do art. 55 da Lei 6.763/75 (redação vigente até 31/12/11), em relação aos fatos geradores ocorridos até 31/12/11. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/12, foi exigida a Multa Isolada capitulada na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da referida lei (redação vigente a partir de 01/01/12). Confira-se:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Redação a partir de 01/01/2012

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(Grifou-se).

Contudo, a Autuada ao deixar de consignar nos campos “base de cálculo do ICMS” nos documentos fiscais, objeto da autuação, dá ensejo a aplicação da multa prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(Grifou-se).

Conforme reiteradas decisões deste Conselho, a conduta: **“deixar de consignar”** em documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária, não era penalizada pela lei mineira antes da inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 19.978/11, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012.

Portanto, não se aplica ao caso dos autos a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Também não se adequa ao presente caso a penalidade prevista na alínea “c” do referido art. 55, pois não houve consignação de base de cálculo menor que a devida.

Assim, exclui-se a exigência da multa isolada.

Corretas, em parte, as exigências fiscais remanescentes após a reformulação do crédito tributário.

Item 6.9 do Auto de Infração: descaracterização da suspensão do imposto:

Este item do lançamento versa sobre a descaracterização da suspensão do imposto, conforme notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02, tendo em vista a acusação fiscal de que a Autuada emitia 02 (duas) notas fiscais, sendo a primeira simulando a operação de “entrada-bem/merc. receb. p/ conserto ou reparo - ICMS suspenso” e, na mesma data, emitia uma nota fiscal de saída “ret.merc. ou bem rec. p/cons. ou reparo - ICMS suspenso”, sem comprovação da efetiva entrada, sem atender os requisitos previstos na legislação tributária.

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica e multa de revalidação.

A Fiscalização cita, às fls. 14, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 9) e respectivos documentos fiscais às fls. 54/56.

Destaca-se as notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02 fundamento deste item do lançamento:

NOTAS:

1. nas hipóteses dos itens 2, 4, 7 e 8, o retorno deverá ocorrer dentro de 60 (sessenta) dias, contados da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério da autoridade fazendária a que o remetente estiver circunscrito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A Impugnante alega que:

- a acusação é vaga e imprecisa, pois se acusa que a Impugnante fez simulação de entrada de mercadoria, mas não aponta qual foi o ato simulado;

- entende que nesse item houve cerceamento do seu direito de defesa, pois a Fiscalização não apresenta as razões pelas quais entende que a máquina não entrou no estabelecimento;

- é necessário que o Fisco motive seu ato e, por faltar tal motivação, é nulo este item do AI;

- a acusação fiscal não pode ser compreendida porque a Impugnante faz conserto e/ou reparos de máquinas com habitualidade;

- descreve todo o processo que a Impugnante utiliza para receber e devolver máquinas para consertos/reparos.

Cita como exemplo as operações retratadas nas NF-es 1.347 e 1.430.

Requer, considerando a inexistência de qualquer prova que indique simulação de operação pela Impugnante, sejam excluídas as multas isoladas por inaplicável à espécie.

A Fiscalização manifesta-se aos seguintes argumentos:

Novamente a Impugnante tenta distorcer a realidade. Ao contrário de suas alegações, seus procedimentos são completamente em desacordo com a legislação tributária.

No exemplo do trabalho da Impugnante - NFe 1.347 e 1.430 – que passou despercebida e deveria pertencer ao trabalho fiscal, encontramos várias irregularidades, como: capitulação legal na entrada, emissão notas fiscais pela própria Autuada, identificação incompleta da máquina, transporte, entre outras.

Quanto ao EXEMPLO 08 do trabalho fiscal, citaremos evidências das irregularidades:

Nota fiscal de entrada 001.424, emitida em 14/10/2011 e nota fiscal de saída 001.425, emitida em 14/10/2011. As notas fiscais eletrônicas possuem horário de emissão. Enfatizando essa evidência, seria estranho uma máquina de grande porte chegar para REPARO/CONCERTO e retornar num prazo tão curto;

A Impugnante, no período fiscalizado, não utilizava esse procedimento para os reparos. Num prazo de 02 anos a empresa emitiu no máximo 05 (cinco) vezes esse procedimento;

Falta de capitulação legal na entrada e na saída no campo de informações complementares das notas fiscais;

Inexistência de informações do transporte, uma vez que são máquinas pesadas, quase sempre com EXCESSO LATERAL, que necessitam de transporte especial e alto custo;

Prática incomum no setor.

Exigências mantidas.

Em relação a este item do lançamento, a Assessoria do CC/MG exarou o seguinte questionamento à Fiscalização:

4 - Indicar em relação às notas fiscais objeto do item 4.9 do Relatório Fiscal (simulação de operações), por documento fiscal autuado, quais os elementos que comprovam a ocorrência da alegada simulação de operações.

Em resposta, a Fiscalização sustentou o seguinte:

“A Auditoria Fiscal ao analisar a documentação fiscal, encontrou somente uma operação relativa a essa irregularidade:

1 – Nota Fiscal de Entrada nº 1.424, fls. 56 dos autos, emitida em 14/10/11 às 17:14:58 hs., cópia completa da NFe anexa, CFOP 1915 – entrada bem/merc. receb. P conserto ou reparo – Remetente – Lucas Campos de Almeida, cidade Cristina/MG, mercadoria Maxxum 150 série X54CC300406 chassis ZBCD87346, valor de R\$ 140.000,00;

2 - Nota Fiscal de Entrada nº 1.425, fls. 55 dos autos, emitida em 14/10/11 às 17:21:08 hs., cópia completa da NFe anexa, CFOP 5916 – ret. bem/merc. receb. P conserto ou reparo – Destinatário – Lucas Campos de Almeida, cidade Cristina/MG, mercadoria Maxxum 150 série X54CC300406 chassis ZBCD87346, valor de R\$ 140.000,00.”

Relata a Fiscalização, nessa ocasião, o seguinte:

“Considerando que a distância rodoviária da cidade de Cristina/MG a Alfenas/MG é de 213 km e o transporte do trator agrícola marca CASE MAXXUM 150, conforme fotografia e dados técnicos anexos, seria muito dispendiosa e fora dos padrões adotados por concessionárias similares. Entretanto, não encontramos referência ao transporte desse equipamento agrícola.

Ressaltamos que o retorno à propriedade rural na cidade de Cristina/MG, após os reparos ficariam também elevados. É comum a utilização de deslocamentos de mecânicos em veículos leves até a propriedade rural de posse da máquina agrícola, conforme exaustivamente descrito como prática comum nas concessionárias similares, conforme manifestação fiscal”.

Constata-se que a Fiscalização levou à conta gráfica do ICMS o débito do imposto referente à nota fiscal de saída emitida pela Autuada de nº 1.425.

Todavia, não procede a exigência de ICMS em relação a esta nota fiscal, uma vez que, não obstante a emissão irregular de documento fiscal pela Autuada, em razão do exíguo espaço de tempo entre a emissão da nota fiscal de entrada e de saída, como destaca a Fiscalização, não há elementos suficientes nos autos para se comprovar que há simulação no caso em exame.

Também não há elementos nos autos que demonstrem o descumprimento das notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02.

Assim, exclui-se as exigências fiscais.

Item 6.10 do Auto de Infração: descaracterização da suspensão do imposto em relação a remessas de mercadoria para demonstração, tendo em vista que os retornos das mercadorias foram realizados conforme notas fiscais de entradas emitidas pela própria Autuada sem previsão na legislação tributária e sem indicação dos requisitos previstos na legislação tributária.

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica e multa de revalidação.

A Fiscalização cita, às fls. 15, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 10) e respectivos documentos fiscais às fls. 57/59.

Neste item do lançamento, a Fiscalização levou à conta gráfica do ICMS o débito do imposto relativo à nota fiscal de remessa das mercadorias para demonstração, descaracterizando a suspensão do imposto, por entender que a nota fiscal emitida pela Autuada, à título de “retorno de veículo/máquina (...) em demonstração”, não atendia aos requisitos previstos na legislação para tal mister.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se verifica dos demonstrativos de fls. 405, 408, 415, 418, 421, 548, 560, 570, 574, 599, 607 e 615, consta como irregularidade apurada: exemplo 10 outros – **devolução com NF-e própria ou falta de retorno no prazo.**

Portanto, a motivação da Fiscalização para este item do lançamento restringe-se ao fato de que a nota fiscal que acobertou o retorno das mercadorias ter sido emitida pela própria Autuada, bem como na falta de retorno da mercadoria no prazo determinado pela legislação.

Outrossim, verifica-se que as notas fiscais de remessas foram emitidas para contribuinte inscrito no cadastro de Contribuinte do ICMS e, também, para produtor rural.

Dispõe o art. 18 da Parte 1 do RICMS/02:

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 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).

Por sua vez, o item 7 e notas 1 a 4 do Anexo III do RICMS/02 prescreve:

Item 7 - Saída de mercadoria, remetida para fins de demonstração, no Estado, observado o disposto nas notas "1" a "4" ao final deste Anexo e no Capítulo LXI da Parte 1 do Anexo IX.

(...)

NOTAS:

1. nas hipóteses dos itens 2, 4, 7 e 8, o retorno deverá ocorrer dentro de 60 (sessenta) dias, contados da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério da autoridade fazendária a que o remetente estiver circunscrito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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).

As remessas de mercadorias para demonstração encontram-se delineadas nos seguintes dispositivos legais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPÍTULO LXI

Das Operações com Mercadorias Destinadas a Demonstração e Mostruário

Art. 452. Os contribuintes que realizarem operações com mercadorias destinadas a demonstração e mostruário, para cumprimento de suas obrigações tributárias, observarão o disposto neste Capítulo.

Art. 453. Considera-se demonstração a operação pela qual o contribuinte remete mercadorias a terceiros, em quantidade necessária para se conhecer o produto, desde que retornem ao estabelecimento de origem em 60 (sessenta) dias.

§ 1º Na saída de mercadoria destinada a demonstração, o contribuinte deverá emitir nota fiscal que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - no campo natureza da operação: Remessa para Demonstração; (1274)

II - no campo do CFOP: o código 5.912 ou 6.912, conforme o caso;

III - do valor do ICMS, quando devido;

IV - no campo Informações Complementares: Mercadoria remetida para demonstração.

§ 2º O trânsito de mercadoria destinada a demonstração, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no caput desde que a mercadoria retorne no prazo previsto no artigo anterior.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, no que couber, as operações internas, observado o disposto no item 7 e nas notas 1 a 4, todos do Anexo III

Art. 457. No retorno das mercadorias de que trata este Capítulo, o contribuinte deverá emitir nota fiscal relativa à entrada das mercadorias, exceto na hipótese retorno de mercadoria remetida em demonstração para contribuinte do ICMS, hipótese em que este deverá emitir nota fiscal com o nome do estabelecimento de origem como destinatário. Parágrafo único. Tratando-se de emissão de NF-e, o retorno da mercadoria será acompanhado pelo DANFE.

(Grifou-se).

Ressalte-se, ainda, que a possibilidade de emissão de nota fiscal de entrada, com destaque ou não do ICMS, está restrita às hipóteses previstas no art. 20 do Anexo V do RICMS/02, nos termos do art. 1º do mesmo Anexo, ou seja, é irregular a emissão de nota de entrada que não se enquadre nas hipóteses regulamentares. Examine-se:

Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NFe), modelo 55:

(...)

III - sempre que, no estabelecimento, entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 20 desta Parte.

(...)

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização, observado o disposto no § 1º deste artigo;

III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público, observado o disposto no § 1º deste artigo;

IV - em retorno de remessas feitas para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, observado o disposto no § 3º deste artigo;

V - em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterà as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original;

VI - importados diretamente do exterior ou adquiridos em licitação promovida pelo Poder Público, observado o disposto no §1º deste artigo e no § 6º do art. 336 da Parte 1 do Anexo IX;

VII - em decorrência de operações com trânsito livre previstas neste Regulamento;

VIII - nas hipóteses dos incisos I a IV, VI e VII deste *caput*, no momento da aquisição da propriedade, quando os bens e mercadorias não devam transitar pelo estabelecimento do adquirente;

IX - em decorrência de aquisição de café cru de produtor rural, peças usadas ou veículos destinados a desmonte ou comercialização, hipótese em que:

(...)

X - para regularização do recolhimento do imposto, relativamente à despesa, inclusive aduaneira, conhecida após o desembaraço aduaneiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela União;

XI - em decorrência de operação acobertada por Nota Fiscal Avulsa a Consumidor Final;

XII - em outras hipóteses previstas na legislação;

XIII - para regularização, em virtude de quantidade de mercadoria ou preço superior ao indicado no documento fiscal emitido pelo remetente produtor rural pessoa física na hipótese prevista no art. 463, I, "c", da Parte 1 do Anexo IX.

§ 1º A nota fiscal prevista neste artigo ou o respectivo DANFE, servirá para acompanhar o trânsito das mercadorias, até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

I - quando o estabelecimento destinatário assumir o encargo de retirar ou de transportar as mercadorias remetidas por particulares ou por produtores rurais pessoas físicas, exceto em se tratando de:

- a) destinatário armazém-geral;
- b) operações com carvão vegetal;

II - nos retornos a que se referem os incisos II e III do caput deste artigo;

Sobre a caracterização de remessas para demonstração e seus requisitos, vale destacar as seguintes respostas de Consulta de Contribuintes, exaradas pela Superintendência de Tributação da SEF/MG, às quais trazem detalhamentos sobre o instituto em epígrafe:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 009/10 (MG de 16/01/2010)

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

ICMS - DEMONSTRAÇÃO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - PROCEDIMENTOS - A saída de mercadoria para demonstração em outro Estado será acobertada por nota fiscal com débito do imposto, podendo o seu retorno ser acobertado pela nota fiscal de remessa quando o destinatário for o próprio remetente, observado o disposto no art. 453 e seguintes da Parte 1, Anexo IX do RICMS/02.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente tem por atividade a fabricação, a comercialização, importação e exportação, a representação de equipamentos de laboratórios e equipamentos industriais, peças sobressalentes e desenvolvimento de tecnologia e instrumentação

(engenharia), além da prestação de serviços de consultoria e assistência relativas aos seus produtos e serviços.

Diz que na operação interestadual de remessa para demonstração há incidência do ICMS, não se aplicando a suspensão da incidência do imposto. Cita o art. 453 do Anexo IX do RICMS/02, que trata da referida operação.

Relativamente ao pedido de prorrogação do prazo para retorno de mercadorias remetidas para demonstração, expressa entendimento de que o respectivo deferimento fica a critério da Administração Fazendária. Acrescenta que, sendo indeferida a solicitação de prorrogação, o remetente deve emitir uma nota fiscal de transmissão de propriedade e recolher os impostos sobre o valor da operação, com acréscimos legais calculados desde a data de emissão da nota fiscal de remessa para demonstração.

Informa algumas circunstâncias em que teve o pedido de prorrogação do prazo para retorno de mercadorias remetidas para demonstração, em operação interestadual, indeferido pela Administração Fazendária, sob o argumento de que não há previsão legal para prorrogação desse prazo para a operação realizada sob o abrigo da suspensão.

Com dúvidas quanto ao procedimento a ser adotado na remessa de mercadorias em demonstração para destinatário localizado em outra unidade da Federação, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - O prazo de 60 dias mencionado no retrocitado art. 453 para retorno de mercadorias remetidas para fins de demonstração deve ser considerado também para operações interestaduais?

2 - Expirado o prazo de 60 dias, a operação de remessa de mercadoria para demonstração fica descaracterizada?

3 - Esgotando-se o prazo para retorno das mercadorias remetidas para demonstração nas operações interestaduais, qual o procedimento a ser adotado?

RESPOSTA:

1 - As regras tributárias pertinentes à saída de mercadoria para demonstração fora do Estado encontram-se dispostas no Capítulo LXI, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02, com a redação dada pelo Decreto n.º 44.951, de 18 de novembro de 2008, em razão do Ajuste SINIEF 08/08.

Saliente-se que a remessa para demonstração em outra unidade da Federação ocorre com tributação normal, devendo ser acobertada com nota fiscal emitida com destaque do imposto, conforme previsto no art. 453, Parte 1 do Anexo IX referido.

Por outro lado, a saída de mercadoria para demonstração em operação interna está alcançada pela suspensão do pagamento do imposto, de acordo com o item 7, Anexo III do mesmo Regulamento.

2 - Sim. Para os efeitos do tratamento tributário aplicável, o prazo de 60 dias para retorno da mercadoria estipulado pelo art. 453 em referência é condição para caracterização da operação de saída para demonstração, ainda que tenha sido realizada com débito do imposto. Esse prazo poderá ser prorrogado, por até igual período, a critério do Chefe da Administração Fazendária a que o remetente estiver circunscrito.

Nos termos que dispõem o Ajuste SINIEF 08/08 e o art. 457 do Capítulo LXI mencionado, na hipótese de retorno de mercadoria remetida em demonstração para contribuinte do ICMS, este deverá emitir nota fiscal, na qual deverá constar o número, série, data, valor e o nome do estabelecimento constantes da nota fiscal que acobertou a remessa para demonstração.

Caso não exista determinação para a emissão de nota fiscal, a Consulente poderá adotar, por analogia, o disposto no item 7, Anexo III do Regulamento citado.

Assim, o retorno da mercadoria poderá ser acobertado pela mesma nota fiscal de remessa, devendo, neste caso, no primeiro posto de fiscalização de fronteira ou, inexistindo este, na primeira repartição fazendária existente no trajeto, em Minas Gerais, ser emitida Nota Fiscal Avulsa, que acobertará o trânsito da mercadoria até o estabelecimento da Consulente, hipótese em que deverá emitir Nota Fiscal de Entrada para ensejar a recuperação do crédito de ICMS.

Quando a saída para fins de demonstração em outro Estado se der acobertada por nota fiscal consignando como destinatário o próprio remetente ou seu representante, o retorno poderá ser acobertado pela nota fiscal de remessa, devendo constar na mesma o "visto" da fiscalização de fronteira deste Estado, para efeitos de sua revalidação.

3 - Como indicado anteriormente, expirado o prazo de que trata o art. 453 mencionado, fica descaracterizada a operação de demonstração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa hipótese, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa da mercadoria, devendo ser observado, por analogia e no que couber, o disposto no item 7 e nas notas 1 a 4, todos do Anexo III do RICMS/02.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 15 de janeiro de 2010.

(Grifou-se).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 013/2002

REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO -
CARACTERIZAÇÃO - Para os efeitos fiscais, demonstração é a operação pela qual o contribuinte remete a terceiros suas mercadorias, em quantidade estritamente necessária para seu exame, teste, avaliação de funcionamento e características, desde que estas retornem ao estabelecimento originário.

(...)

CONSULTA:

Está correto o procedimento adotado?

RESPOSTA:

Reputamos incorreto o procedimento adotado.

Convém esclarecer que, para os efeitos fiscais, "demonstração" é a operação pela qual o contribuinte remete a terceiros suas mercadorias, em quantidade estritamente necessária para seu exame, teste, avaliação de funcionamento e características, desde que estas retornem ao estabelecimento originário. Assim, não existe o intuito de vender aquele exato produto demonstrado, embora tal possa ocorrer casualmente. O que caracteriza a demonstração é o retorno da mercadoria depois de cumprida a finalidade da remessa.

Verifica-se da exposição, que a operação praticada pela Consulente tem a natureza jurídica de venda de mercadoria, posto que não há intenção de que os produtos, remetidos a seus clientes, retornem a seu estabelecimento.

Cumpra-se registrar que, as operações com os produtos arrolados nessa consulta ocorrem ao abrigo da isenção, conforme previsto no item 34, Anexo I do RICMS/96, devendo a Consulente consignar tal observação no documento fiscal que acobertar a operação.

(...)

DOET/SLT/SEF, 22 de março de 2002.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 052/99

ASSUNTO:

SHOW-ROOM - Saída para "demonstração" em veículo considerado extensão do estabelecimento - Procedimentos.

(...)

CONSULTA:

- 1 - Os procedimentos adotados estão corretos?
- 2 - Durante as demonstrações (fixas ou itinerantes) pode-se anotar pedidos de clientes para entrega posterior da mercadoria?
- 3 - As demonstrações itinerantes têm prazo certo ou podem ser contínuas?
- 4 - Poderá haver venda durante a demonstração? Se positivo, como deverá proceder?

RESPOSTA:

- 1 - Os procedimentos estão parcialmente corretos.
- 2 a 4 - Há que se considerar duas situações:
 - a) - Da exposição apresentada pela Consulente, conclui-se que os estabelecimentos "show-room" (cômodos alugados) se dedicam à exibição de mercadorias e realizam negócios, sendo considerados contribuintes do ICMS, cabendo-lhes o cumprimento de todas as obrigações inerentes a esta condição, especialmente a inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Ressalte-se que será enquadrado como contribuinte do imposto estadual todo estabelecimento que exiba mercadorias e realize negócios em decorrência dessa exibição, ainda que utilizando talões de pedidos.

- b) - O termo demonstração, empregado no item 7 do Anexo III do RICMS/96, designa o ato de mostrar, dar a conhecer a um cliente específico, determinado. Em sendo este o caso da Consulente, não há óbice ao retorno das mercadorias ao seu estabelecimento, acobertado com a nota fiscal de remessa, quando o destinatário for o próprio remetente. No caso de o destinatário ser pessoa diversa do remetente, o retorno deverá ser acobertado por nota fiscal de emissão do próprio destinatário ou por nota fiscal avulsa, na qual deverá constar o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a remessa para demonstração.

Na hipótese de saída da mercadoria para exposição, com destino a exibição ao público, a operação também estará amparada pela suspensão do imposto, como determina o item 4 do citado Anexo III. **Em ambas as situações, o retorno da mercadoria deverá ocorrer no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da respectiva remessa, podendo ser prorrogado a critério da autoridade fazendária. Caso o prazo de retorno seja descumprido ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa da mercadoria.**

Nas operações realizadas através de veículos, caso ocorra a transmissão de propriedade (venda) da mercadoria remetida para fins de demonstração, no Estado, antes de expirado o prazo para o seu retorno, deve ser emitida nota fiscal em nome do adquirente, com destaque do imposto, mencionando o número, data e valor do documento fiscal emitido por ocasião da saída originária, e a circunstância de que a emissão se destina a regularizar a transmissão da propriedade.

Ressalta-se, por oportuno, que os questionamentos relativos à demonstração em estabelecimento fixo, por tratar-se de matéria já resolvida por ato normativo (IN/DLT nº 02/98), não serão alcançados pelos efeitos previstos no art. 21 da CLTA, aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984.

DOET/SLT/SEF, 9 de março de 1999.

(Grifou-se).

Cumprido ressaltar que, para aplicação do instituto da remessa para demonstração, deverão estar presentes todos os pressupostos para a sua ocorrência.

Conforme se verifica, da interpretação do conceito de “demonstração” estabelecido pelo art. 453 do Anexo IX do RICMS/02, extraem-se os seguintes pressupostos para a sua ocorrência:

1. Tipo de operação: Saída de mercadoria para terceiros;
2. Quantidade: aquela necessária para se conhecer o produto;
3. Duração da operação: no máximo 60 dias;
4. Finalidade: conhecimento do produto;
5. Condição: retorno do produto;

No caso dos autos, nas remessas de mercadorias para demonstração em operações internas, deve o contribuinte observar a suspensão do imposto de que trata o item 7 do Anexo III, observado o disposto nas notas “1” a “4” do mesmo Anexo e no Capítulo LXI da Parte 1 do Anexo IX, todos do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à constatação de retorno após o prazo regulamentar, corretas a exigências fiscais uma vez que, de fato, o retorno da mercadoria ocorreu após o prazo previsto na legislação tributária, atraindo a aplicação do disposto na nota 2 do Anexo III do RICMS/02.

Da mesma forma, corretas as exigências fiscais em relação à irregularidade constatada de retorno de mercadorias acobertadas por notas fiscais emitidas pela Autuada sem cumprimento dos requisitos previstos na legislação para tal mister, uma vez que o retorno deverá ser acobertado por nota fiscal de emissão do próprio destinatário ou por nota fiscal avulsa, conforme determinação contida na alínea “b” do item 7 da Parte 1 do Anexo III do RICMS/02:

(1270) 7 Saída de mercadoria, remetida para fins de demonstração, no Estado, observado o disposto nas notas “1” a “4” ao final deste Anexo e no Capítulo LXI da Parte 1 do Anexo IX.

Efeitos de 15/12/2002 a 18/11/2008 - Redação original:

7 Saída de mercadoria, remetida para fins de demonstração, no Estado, observado o disposto nas notas “1” a “4”, ao final deste Anexo, e o seguinte:

(1132) a) o retorno da mercadoria será acobertado ou acompanhado pela nota fiscal ou DANFE emitidos no momento da remessa, quando o destinatário for o próprio remetente;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/03/2008 - Redação original:

a) o retorno da mercadoria será acobertado pela nota fiscal de remessa, quando o destinatário for o próprio remetente;

b) se o destinatário for pessoa diversa do remetente, o retorno deverá ser acobertado por nota fiscal de emissão do próprio destinatário ou por Nota Fiscal Avulsa, na qual deverá constar o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a remessa para demonstração;
c) no retorno, a nota fiscal respectiva será escriturada no livro Registro de Entradas, sob o título “Operações sem Crédito do Imposto”, anotando-se na coluna “Observações”: “Retorno de mercadoria remetida para demonstração”.

Respalda o entendimento ora externado a seguinte resposta de consulta de contribuinte exarada pela Superintendência de Tributação da SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 293/06

ICMS – SUSPENSÃO – REMESSA DE MERCADORIA PARA DEMONSTRAÇÃO – A remessa de vestuário para demonstração a cliente residente no território mineiro está abrangida pela suspensão do ICMS estabelecida no item 7, Parte 1, Anexo III do RICMS/2002, desde que observadas as condições estabelecidas na legislação. Já a remessa para demonstração a cliente de outra unidade da Federação deverá ocorrer com débito do ICMS.

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 – A remessa de vestuário para demonstração a consumidor final residente no território mineiro está abrangida pela suspensão do ICMS estabelecida no item 7, Parte 1, Anexo III do RICMS/2002, desde que observadas as condições estabelecidas nos subitens do

dispositivo citado e nas Notas Técnicas constantes no final do Anexo referido.

A Consulente deverá emitir a Nota Fiscal para acobertar a remessa dos produtos, nela informando o CFOP 5.912.

Ocorrendo a transmissão da propriedade da mercadoria, a Consulente deverá emitir Nota Fiscal correspondente ao produto vendido, com incidência do ICMS, observado o disposto na Nota Técnica nº 4 do Anexo III do RICMS citado.

O retorno dos produtos não vendidos deverá ser acobertado pela Nota Fiscal de remessa para demonstração, caso nesta tenha sido indicada como destinatária a própria Consulente, **ou por Nota Fiscal Avulsa emitida pela repartição fazendária da circunscrição do cliente da Consulente, a pedido deste, sem destaque do ICMS.**

Para fins de escrituração e controle de estoque, a Consulente deverá emitir Nota Fiscal por ocasião da entrada do produto no seu estabelecimento, nesta citando o modelo, número e data do documento fiscal que acobertou o retorno do produto e o CFOP 1.913.

Já a remessa com destino a cliente residente em outra unidade da Federação deverá ocorrer com débito do ICMS, devendo a Consulente informar na Nota Fiscal respectiva o CFOP 6.912.

O retorno interestadual dos produtos não vendidos deverá ser acobertado conforme orientação do Fisco do Estado onde se encontra situado o cliente da Consulente. Para Minas Gerais, tal devolução poderá ser acobertada pela nota fiscal de remessa para demonstração, caso nesta tenha constado como destinatária a própria Consulente. Nesse caso, deverá constar na mesma "visto" da fiscalização de fronteira deste Estado, para efeito de contagem do prazo de validade do documento.

Caso a nota fiscal de remessa para demonstração tenha indicado como destinatário o cliente da Consulente e não exista determinação do Estado de destino da mercadoria para a emissão de Nota Fiscal, o seu retorno poderá ser acobertado pela mesma Nota Fiscal de remessa, devendo, neste caso, no primeiro posto de fiscalização de fronteira ou, inexistindo este, na primeira repartição fazendária existente no trajeto, em Minas Gerais, ser emitida Nota Fiscal Avulsa, que acobertará o trânsito da mercadoria até o estabelecimento da Consulente.

Para fins de escrituração, controle de estoque e recuperação de crédito, a Consulente deverá emitir Nota Fiscal por ocasião da entrada do produto no seu estabelecimento, nesta citando o modelo, número e data do documento fiscal que acobertou o retorno do produto e o CFOP 6.912.

(...)

DOLT/SUTRI/SEF, 11 de dezembro de 2006.

(Grifou-se).

Item 6.11 do Auto de Infração: utilização indevida de redução de base de cálculo do imposto.

Trata este item do lançamento da constatação da utilização indevida de redução de base de cálculo do imposto, tendo em vista que na própria nota fiscal emitida consta que a máquina era nova.

Exigência de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica e multa de revalidação.

A Fiscalização cita, às fls. 15, exemplo desse *modus operandi* da Autuada em relação à emissão das referidas notas fiscais (Exemplo 11) e respectivos documentos fiscais às fls. 60/62.

Afirma a Impugnante que a NF-e nº 714, único documento fiscal autuado neste item, foi cancelada regularmente.

A Fiscalização, em relação a este item do lançamento, entendeu serem procedentes as alegações da Autuada e excluiu as exigências fiscais deste item do lançamento, conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 1.009/1.106:

- Fica corrigido o valor da Nota Fiscal de Saída n.º 000.714 – folha 457 dos autos -, emitida com destinatário Heleoterio Bruno Malerba Filho, em 24/06/2011. A nota fiscal foi tributada INDEVIDAMENTE – NOTA FISCAL CANCELADA -, que ora se regulariza, sendo retirada do trabalho fiscal, conforme anexos.

Por fim, em relação às penalidades mantidas neste lançamento, vale dizer que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1.014/1.097 e, ainda, para: 1) excluir as exigências fiscais do item 6.1 do Auto de Infração; 2) excluir a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV c/c o disposto no § 2º da Lei nº 6.763/75 por ser inadequada à irregularidade constante do item 6.4 do Auto de Infração; 3) aplicar a redução da base de cálculo ao percentual de 5% (cinco por cento) prevista na alínea “b” do item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para a máquina listada na Nota Fiscal nº 1.705 (item 6.8 do Auto de Infração); 4) excluir a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII e alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, em relação ao item 6.8 do Auto de Infração, por ser inadequada à irregularidade; 5) excluir as exigências fiscais referentes ao item 6.9 do Auto de Infração por não restar configurada a simulação alegada pela Fiscalização. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Relator), que não acolhia as exclusões do item 1 e do item 4 da decisão majoritária. Vencidas também, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Alea Bretas Ferreira que excluía, ainda, as exigências dos itens 6.7 e 6.10 do Auto de Infração relativas às mercadorias perfeitamente identificáveis que retornaram ao estabelecimento, ainda que fora do prazo regulamentar, mas antes do início da ação fiscal. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Henrique Galvão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Alea Bretas Ferreira.

Sala das Sessões, 09 de março de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.352/17/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000205398-09	
Impugnação:	40.010136311-95	
Impugnante:	Pimenta Agro Negócios Ltda	
	IE: 001402347.00-82	
Proc. S. Passivo:	João Henrique Galvão/Outro(s)	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, 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.

Cumpra esclarecer inicialmente, que a discordância em relação à decisão majoritária abraça as alterações nas imputações fiscais relacionadas nos itens 6.1 e parte do 6.8 do Auto de Infração. Portanto, não haverá manifestação sobre as outras parcelas alteradas pela decisão onde houve a concordância.

Assim, veja-se a decisão da Câmara *a quo*:

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1.014/1.097 e, ainda, para: 1) excluir as exigências fiscais do item 6.1 do Auto de Infração; 2) excluir a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV c/c o disposto no § 2º da Lei nº 6.763/75 por ser inadequada à irregularidade constante do item 6.4 do Auto de Infração; 3) aplicar a redução da base de cálculo ao percentual de 5% (cinco por cento) prevista na alínea “b” do item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para a máquina listada na Nota Fiscal nº 1.705 (item 6.8 do Auto de Infração); 4) excluir a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII e alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, em relação ao item 6.8 do Auto de Infração, por ser inadequada à irregularidade; 5) excluir as exigências fiscais referentes ao item 6.9 do Auto de Infração por não restar configurada a simulação alegada pela Fiscalização. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Relator), que não acolhia as exclusões do item 1 e do item 4 da decisão majoritária. Vencidas também, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Alea Bretas Ferreira que excluíam,

ainda, as exigências dos itens 6.7 e 6.10 do Auto de Infração relativas às mercadorias perfeitamente identificáveis que retornaram ao estabelecimento, ainda que fora do prazo regulamentar, mas antes do início da ação fiscal. (Grifou-se).

Na premissa de abordar neste voto somente os itens da discordância, constatou a Fiscalização no período de 01/01/11 a 31/12/12:

6.1 - emissão de documentos fiscais que não corresponderam a saídas/entradas efetivas de mercadoria. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

6.8 - emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias sem destaque do ICMS, contrariando o disposto no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigência: ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mesma lei.

Item 1 da decisão

A decisão majoritária excluiu neste item a totalidade das exigências fiscais apuradas no item 6.1 do AI sob o argumento, em síntese, de que as notas fiscais foram emitidas para entradas e saídas sujeitas a contratos de financiamento bancário.

Entretanto, não é este o melhor entendimento para os fatos que envolvem o caso em questão.

Relembrando, aduz a Fiscalização que a “Autuada emitia 03 (três) notas fiscais, sendo a primeira no momento da entrega do equipamento (nota fiscal de saída – venda), com destaque do ICMS. E que, sem amparo na legislação tributária, conforme art. 76, § 2º e 4º do RICMS/02, dias ou meses após a entrega do equipamento, era emitida uma nota fiscal de entrada (devolução) – com destaque do ICMS e, imediatamente após, uma nova nota fiscal de saída – venda – com destaque do ICMS”.

Verifica-se que a Autuada, de fato, emitiu notas fiscais que não correspondem efetivamente a uma saída/entrada de mercadorias, no caso, a 2ª nota fiscal relativa à devolução de venda e a 3ª nota fiscal relativa à venda de mercadoria, como acusa a Fiscalização, sendo que apenas a 1ª nota fiscal corresponde efetivamente a uma saída de mercadoria. Essa emissão de notas fiscais pela Autuada que não representam efetivamente saída/entrada de mercadoria do estabelecimento não encontra respaldo na legislação tributária.

De acordo com o art. 15 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, fora dos casos previstos na legislação, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria:

Art. 15. Fora dos casos previstos neste Regulamento, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria.

Diante das alegações carreadas aos autos pela própria Autuada, verifica-se que os seus argumentos não têm o condão de afastar a cobrança da multa aplicada uma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vez que não restou elidida a conduta irregular adotada, ou seja, de emissão de documento fiscal sem a correspondente saída/entrada da mercadoria, na forma do disposto no art. 55, inciso III, da Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

III - por emitir documento fiscal que não corresponda efetivamente a uma saída de mercadoria, a uma transmissão de propriedade desta ou ainda a uma entrada de mercadoria no estabelecimento - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

Ressalta-se que, pretendendo a Autuada adotar qualquer procedimento diferente do previsto na legislação, deveria pleiteá-lo junto ao chefe da Repartição Fazendária de sua circunscrição, que, dentro de sua discricionariedade, decidirá sobre o pedido, analisando as peculiaridades de cada caso específico e a conveniência de sua adoção, observando que não poderá dificultar a ação do Fisco e nem acarretar prejuízos à Fazenda Pública.

Vale destacar que a cominação da penalidade isolada à irregularidade em epígrafe prescinde da constatação de que os destinatários apropriaram créditos de ICMS “gratuitamente”, da falta de recolhimento do ICMS, dentre outros, como tangenciado pela Defesa e na decisão majoritária, conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes. Cita-se, a propósito, a seguinte decisão:

ACÓRDÃO: 21.652/14/1ª

EMENTA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - SAÍDA FICTÍCIA. CONSTATADO QUE A AUTUADA EMITIU NOTA FISCAL QUE NÃO CORRESPONDEU A UMA EFETIVA SAÍDA DE MERCADORIA DO SEU ESTABELECIMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 15, ANEXO V DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO III DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Competiria, no máximo, tendo em vista que a Autuada não é reincidente (fls. 1.149), que a irregularidade não resultou em falta de pagamento do imposto e que não há óbice em relação à penalidade isolada aplicada, à Câmara de Julgamento, dentro das prerrogativas a ela conferidas pela Lei nº 6.763/75 (art. 53, § 3º), analisar o pleito da Defesa de cancelamento/redução da penalidade isolada exigida.

Dessa forma, reputo correta a exigência da penalidade isolada, contrariamente à exclusão da totalidade das exigências do item da autuação.

Item 4 da decisão

Também não deveria prevalecer o entendimento da decisão majoritária, que excluiu a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII e alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, em relação ao item 6.8 do AI, por considerá-la inadequada à irregularidade.

Entendeu a maioria dos Conselheiros que a penalidade isolada cominada até 31/12/11, com base no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, deve ser excluída, sob o principal argumento da conduta “deixar de consignar” em documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária, não era penalizada pela lei mineira antes da inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 19.978/11, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012.

Assim, apreenderam os votos majoritários da necessidade de criação de uma penalidade própria para tal conduta, reafirmando o fato de inexistência de penalidade na legislação até então e assim, concluíram que, no período anterior a 31/12/11, não havia previsão de multa isolada para as ocorrências de “*falta de consignação de base de cálculo do imposto*”. Veja-se como dispõe o art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75:

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;” (grifou-se).

Como pode ser observado no texto normativo acima, a penalidade abrange, indistintamente, todos os casos em que a base de cálculo informada no documento fiscal é diferente da prevista na legislação.

Segundo definição encontrada no Dicionário Aurélio (Diverso, do lat. Diversu, adj., diferente, distinto, discordante, divergente).

Note-se que a expressão “base de cálculo diversa da prevista na legislação” guarda consonância com o procedimento levado a efeito pela Autuada. Qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal descrito.

Não fosse esse o entendimento, admitir-se-ia que o legislador estaria a declinar tratamento mais benéfico para aqueles que zeram a informação da base de cálculo em detrimento daqueles que informam um valor discordante do estabelecido na legislação. No caso em análise, a base zero aplicada nos documentos fiscais é nitidamente divergente da previsão legal.

Outra maneira de aplicar a regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 é por intermédio da interpretação teleológica, a qual busca o fim prático e a finalidade da norma jurídica, para atingir os fins sociais.

No caso em análise, pretendeu o legislador rechaçar procedimentos do contribuinte que informasse no documento fiscal base de cálculo errada, seja em situações de subfaturamento ou de quaisquer outras naturezas.

A medida tem por finalidade desestimular práticas de emissão de documento fiscal que tenham por consequência recolhimento a menor do imposto. Daí não haver diferenciado situações específicas na norma, que é

genérica e abrangente no que diz respeito a consignar “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*”.

Lado outro, na doutrina e na jurisprudência é pacífica a assertiva de que não cabe ao intérprete distinguir quando a norma não distingue.

Logo, ao intérprete não é possível, também, estreitar, delimitar, diminuir, restringir ou dispensar a aplicação da regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 a apenas alguns poucos casos, pois estará perpetrando distinção.

Pelos fundamentos acima, é inconcebível a interpretação restritiva da norma, especialmente quando analisada sob o foco da interpretação sistemática, pela qual se conclui que a opção do legislador está integrada de maneira coerente no sistema normativo da Lei nº 6.763/75.

A interpretação sistemática demonstra que o legislador deixou claro a sua opção no contexto normativo de punir o contribuinte que consignar “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*”, sem distinguir fatos.

In casu, a penalidade foi exigida no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença da base de cálculo apurada, com fulcro no art. 55, inciso VII da citada lei, e corretamente adequada ao disposto nas modificações posteriores mais benéficas ao sujeito passivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Assim, tem-se que a multa isolada aplicada encontra-se disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo, e está regularmente capitulada no Auto de Infração. E, por determinação legal, art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, (art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

Dessa forma, reputo escorreita a manutenção da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, para o período anterior a 31/12/11, nos moldes demonstrados nos autos.

Sala das Sessões, 09 de março de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Conselheiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.352/17/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000205398-09	
Impugnação:	40.010136311-95	
Impugnante:	Pimenta Agro Negócios Ltda IE: 001402347.00-82	
Proc. S. Passivo:	João Henrique Galvão/Outro(s)	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e reside no fato de que não devem ser mantidas as exigências relativas às mercadorias perfeitamente identificáveis que retornaram ao estabelecimento, ainda que fora do prazo regulamentar, mas antes do início da ação fiscal.

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de dezembro de 2012:

- 1 - emissão de documentos fiscais que não corresponderam a saídas/entradas efetivas de mercadoria;
- 2 - destaque incorreto de ICMS em notas fiscais de saída de mercadoria;
- 3 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada, tendo em vista a falta de destaque do ICMS ou comprovação do pagamento do imposto na origem, nos termos do caput do art. 68 do RICMS/02 e art. 70, inciso IX do RICMS/02, respectivamente;
- 4 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a documentos fiscais cujas 1ª (primeiras) vias não foram apresentadas ao Fisco ou relativos a DANFES não encontrados no Portal Nacional de Notas Fiscais Eletrônicas, nos termos do art. 70, inciso VI, do RICMS/02;
- 5 - apropriação de créditos de ICMS superiores aos valores destacados nas notas fiscais de entrada de mercadorias;
- 6 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada, a título de “devolução de venda de máquinas e implementos agrícolas”, cujos retornos foram realizados com notas fiscais de entradas emitidas pela própria Autuada, sem previsão na legislação tributária, e sem os requisitos previstos no art. 76, §§ 2º e 4º, do RICMS/02;
- 7 - descaracterização da suspensão do imposto, relativa às notas fiscais de remessa para demonstração, emitidas pela Autuada, cujos retornos não ocorreram no

prazo previsto na legislação tributária, contrariando o disposto nas notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02;

8 - emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias sem destaque do ICMS, contrariando o disposto no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75;

9 - descaracterização da suspensão do imposto, em razão da emissão irregular de notas fiscais (ret. merc. ou bem rec. p/cons. ou reparo e suspensão do ICMS) tendo em vista a falta de comprovação da efetiva entrada da mercadoria e da falta dos requisitos previstos na legislação tributária, conforme notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02;

10 - emissão irregular de notas fiscais de saídas, a título de remessa para demonstração, cujos retornos foram realizados com notas fiscais de entradas emitidas pela própria Autuada, sem previsão na legislação tributária, e sem indicação dos requisitos previstos na legislação tributária, descaracterização da suspensão do imposto conforme notas 1 e 2 do Anexo III do RICMS/02;

11- utilização indevida de redução de base de cálculo do imposto, uma vez que na nota fiscal consta tratar-se de máquina nova.

Exigência de ICMS apurado após recomposição da conta gráfica, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e das Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos III; IV, c/c o §2º; VII; VII, alínea “c” e XXVI da citada lei.

Em relação às exclusões promovidas pela decisão majoritária, houve concordância com a decisão majoritária, motivo pelo qual não se abordará nenhum dos aspectos a elas inerentes.

Este voto cinge-se à necessidade de exclusão das exigências relacionadas às mercadorias perfeitamente identificáveis que retornaram ao estabelecimento, ainda que fora do prazo regulamentar, mas antes do início da ação fiscal.

Esta exclusão se dá diante do fato de que as acusações a elas relacionadas dizem respeito à descaracterização da suspensão do imposto.

Tanto os itens 6.7 quanto 6.10 do Auto de Infração dizem respeito a suspensão do imposto.

A suspensão é um instituto de direito tributário pelo qual não há desoneração do tributo, mas o reconhecimento de que este não deve exigido em uma etapa da circulação da mercadoria seja em função do princípio da praticidade, seja por questão de política tributária.

Portanto, à suspensão do pagamento do imposto não se aplica a regra de interpretação literal da norma constante do art. 111 do Código Tributário Nacional. Neste sentido, deve ser afirmado que, quando o citado dispositivo do Código Tributário Nacional fala em “suspensão” (inciso I do art. 111 do Código Tributário Nacional), ele se refere a suspensão ou exclusão do crédito tributário e não a suspensão da exigência do imposto, pois a segunda, caso dos autos, que não se equivale a desoneração.

A doutrina ampara este entendimento como pode ser visto na obra “Comentários ao Código Tributário Nacional” – volume II, de Hugo de Brito Machado

(página 273), que, ao analisar o art. 111 do Código Tributário Nacional em relação a matéria aqui tratada, assim se expressa:

5 Hipóteses de Não-Integração

5.2 Suspensão ou exclusão do crédito tributário

Por suspensão do crédito tributário entende-se a suspensão de sua exigibilidade, que ocorre nos termos do art. 151 do Código. Em outras palavras, o art. 151 do Código contempla as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Em suma, as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário são as mencionadas no art. 151, que ganhou nova redação com a Lei Complementar nº 104, restando afastada a questão acima referida, posto que nem em sua nova redação foram contemplados outros provimentos liminares. E as causas de exclusão do crédito tributário são as indicadas no art. 175 do Código, vale dizer, a isenção e a anistia.

No caso dos autos, não há dúvida de que, pelas normas regulamentares mineiras a operação realizada poderia ter o imposto a ela relativo suspenso. Ocorreu, entretanto, o descumprimento de obrigações acessórias relativas à aplicação do instituto da suspensão.

No caso do item 6.7 do Auto de Infração a obrigação de retorno da mercadoria no prazo estipulado não foi cumprida e, no caso do item 6.10 do Auto de Infração os retornos foram realizados com notas fiscais de entradas emitidas pela própria Impugnante, sem previsão na legislação tributária, e sem indicação dos requisitos previstos na legislação tributária.

Analisando o caso diante do princípio que norteia a utilização do instituto da suspensão vê-se, no entanto, que tais obrigações são impostas como forma de garantir o recolhimento do imposto caso o fato gerador da obrigação suspensa tenha ocorrido. Há, na legislação, uma presunção de ocorrência do fato gerador.

Contudo, as presunções legais são passíveis de desconsideração caso o contrário reste comprovado. Deve-se, então, perquirir se efetivamente o fato gerador se realizou para que se cobre o imposto, pois só a realização do fato gerador faz surgir a obrigação de pagamento do imposto.

Em se tratando de mercadorias perfeitamente identificáveis, mesmo que estas não retornem no prazo estipulado ou que as notas fiscais que lhe acobertaram o retorno não sejam as mais próprias, fica claro que o retorno ocorreu. Logo, fica patente que o fato gerador não se concretizou, pois não houve alteração da titularidade da mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, não devem ser mantidas as exigências relativas às mercadorias perfeitamente identificáveis que retornaram ao estabelecimento, ainda que fora do prazo regulamentar, mas antes do início da ação fiscal.

O marco que se faz em relação ao início da ação fiscal, se impõe dado ao fato de que não é possível admitir-se que, após a ação fiscal, sejam tomados procedimentos pelo contribuinte com vistas a acertar os procedimentos tomados.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões já procedidas pela decisão majoritária, excluir, também, as exigências dos itens 6.7 e 6.10 do Auto de Infração relativas às mercadorias perfeitamente identificáveis que retornaram ao estabelecimento, ainda que fora do prazo regulamentar, mas antes do início da ação fiscal.

Sala das Sessões, 09 de março de 2017.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira