

## ORIGINAL C/ DUPLO CONTRASTE

pação de parcelas, **condicionado** à apuração real ao final do exercício".

Seja deste ou daquele ângulo, o que transparece no regime de estimativa é uma simples obrigação de **antecipar sob condição suspensiva**, que a final se resolve numa apuração do real movimento tributário, pagando o contribuinte a diferença a maior, ou recebendo do Fisco restituição, se houver diferença a seu favor.

5. Contudo, o fato gerador do tributo continua a ser a "saída de mercadoria do estabelecimento". Ocorre que, quanto ao momento de recolhimento, exsurge toda uma sistemática de exceção, que como dissemos, **posterga** o efetivo cômputo do movimento tributário do contribuinte para o final do exercício.

O fato gerador da obrigação ocorre normalmente, mas diante da exceção técnica da própria lei, fica por assim dizer **suspenso em sua eficácia**, porquanto a **exigibilidade** do imposto resta **condicionada** a que, no final do exercício, aquelas saídas venham a ser computadas para efeito da apuração real do movimento.

6. Esta **suspensão de eficácia**, esta **condição suspensiva** do recolhimento tributário, porém, não pode significar **impunidade**, porquanto a lei pressupõe a postergação do pagamento ou recolhimento tributário, **desde que cumpridas as formalidades legais necessárias** a que, precisamente no final do exercício, **esta apuração do imposto real se faça com todos os elementos do movimento de saídas sujeitas à tributação**. Sem computação das saídas, é impróprio falar-se em compensação posterior ou apuração final.

Ora, o controle de saídas se faz em primeiro passo, pelas notas fiscais, de emissão obrigatória antes do deslocamento das mercadorias. Estas notas deverão normalmente discriminar as mercadorias, o preço, a base de cálculo tributária etc., apenas que **não** estarão sujeitas ao regime de apuração mensal do imposto.

7. Destarte, se o contribuinte **não** emite notas fiscais, não atua de modo a que o sistema de estimativa funcione em sua inteireza formal, conseqüentemente não pode se beneficiar da condição suspensiva.

Como repetimos, o regime de estimativa é um sistema excepcional de apuração do imposto, mas não pode significar indenidade do dever de pagamento do imposto sempre que, diante das evidências, ficar patenteado que se refugiou do procedimento normal de registro e emissão de notas fiscais, em atitude de completo descumprimento dos deveres tributários.

Numa palavra, não obstados, pelo cumprimento dos trâmites regulamentares, **os efeitos do fato gerador, o tributo passa a ser exigível**. O contribuinte revela que, na verdade, jamais declararia tais operações, porquanto patenteia-se "data venia", com toda a clareza, a **intenção sonegatória, já devidamente concretizada**.

Evidenciando-se o descumprimento das obrigações acessórias do regime de estimativa (CTN — art. 113, § 3.º); patenteando-se a impossibilidade lógica de obediência à sistemática excepcional; incorrendo o implemento da condição suspensiva, **os efeitos do fato gerador ocorrem em toda sua plenitude**. Na realidade, estas saídas sem nota configuram, pura e simplesmente, uma sonegação, a mais clássica e indefensável no sistema dos impostos de circulação.

Estas operações ficam então fora do cômputo de saídas a ser objeto de apuração ao final do exercício. As operações sonegadas foram, pelo próprio contribuinte, excluídas do regime de estimativa.

8. Do contrário, aqueles contribuintes sob o regime de estimativa poderiam, **sempre**, em qualquer operação, circular mercadorias sem nota fiscal, apenas registrando "a posteriori" aquelas saídas cujas mercadorias, por força de eventual fiscalização, fossem apreendidas. Ora, uma interpretação jurídica racional, "data venia", não poderia chegar a semelhante absurdo lógico.

No caso dos autos, encarrega-se o contribuinte de revelar a todos, a situação que em tese descrevemos. Depois de apreendidas as mercadorias, quando transitavam com suporte em simples pedidos e recibos, em 13 de julho de 1983, veio apresentar notas fiscais em que a data constante como de saída das mercadorias era de 18 de julho (cinco dias após seu trânsito), sendo certo que, para caracterizar uma suposta prévia emissão, esta data é de 30 de junho (treze dias antes da apreensão). Numa palavra, não há ordem que subsista deste modo, além da estranheza manifestada pelo ilustre Relator, não compreendendo que estabelecimento do porte da recorrente esteja sob o regime de estimativa.

9. Diante do exposto e por todos os argumentos expendidos, e porque não nos parece jurídica nem moral a jurisprudência hoje predominante neste Tribunal, acompanho o voto dos doutos Juizes que me precederam, no sentido de negar provimento ao recurso, confirmando inteiramente o AIIM.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 1985.

a) Carlos Celso Orcesi da Costa.

RESUMO DA DECISÃO: negado provimento ao recurso. Votos em separado dos Juizes Álvaro Reis Laranjeira e Carlos Celso Orcesi da Costa. Decisão unânime. 4.ª Câmara. Proc. DRT-5 n. 7822/83.

## EMENTAS

3679 — **EXTINTORES DE INCÊNDIO** — Saídas de pó químico e peças utilizados na recarga — Operações sujeitas ao ICM e não ao ISS como considerou o recorrente — Apelo parcialmente provido, admitido o crédito relativo às entradas — Decisão unânime.

O item 41 da Lista de Serviços anexa ao Dec.lei n. 406/68 expressamente excepciona o fornecimento de peças e partes, que se sujeitam ao ICM e não ao ISS. De resto, a recarga de extintores não caracteriza "conserto", mesmo na sua modalidade "restauração", mas se identifica com a "renovação" ou "recondicionamento". Tem razão o recorrente, contudo, quando se insurge com a não compensação dos créditos pelas entradas. Afinal o imposto é sempre devido pela diferença entre os créditos (entradas) e os débitos (saídas), não sendo lícito ao Fisco negar os primeiros, sob o pretexto simplório de que o contribuinte a qualquer tempo poderá registrá-los. Primeiro, porque as entradas, no caso, estão documentadas e anotadas no livro próprio; em segundo, porque a alternativa oferecida implicaria dano ao contribuinte pela exasperação da multa e demais acréscimos calculados em função do imposto reclamado; tanto mais grave, ainda, porque o registro do crédito a destempo far-se-ia pelo valor originário e não pelo valor corrigido. Ante o exposto, dá-se provimento parcial ao recurso para, admitido o crédito pelas entradas, fixar a exigência fiscal nos termos dos cálculos elaborados no processo, ressaltando ao contribuinte o direito de pagar a multa com desconto de 50%, nos termos do art. 514, §§ 5.º e 6.º do RICM.

Proc. DRT-6 n. 3629/82, julgado em sessão da 2.ª Câmara de 6.8.84 — Rel. Luiz Fernando de Carvalho Accácio.

3680 — **CRÉDITO INDEVIDO** — Correta impugnação pelo Fisco, de ICM apropriado de documento fiscal inidôneo — Pedido de reconsideração do contribuinte desprovido — Decisão não unânime.

Um exame mesmo superficial dos elementos contidos neste processo revela ser o principal argumento da autuada, isto é, o alegado desconhecimento da inidoneidade da nota fiscal, uma alegação não merecedora de qualquer crédito, pois, noventa dias antes da lavratura do AIIM, a recor-