

Acórdão: 14.278/00/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10041013-59  
Impugnante: Alto das Pedras Comércio e Indústria Ltda  
Advogado: Laiz Travizani Júnior  
PTA/AI: 01.000001102-20  
Inscrição Estadual: 469.570989.0080  
Origem: AF/Pitangui  
Rito: Sumário

### **EMENTA**

**Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Semi-elaborado - Pedra Ardósia - Argüição pelo Fisco de falta de estorno de créditos de ICMS além de falta de recolhimento do imposto, relativo a operações de entrada amparadas pelo instituto do diferimento, cujas saídas do produto pedra ardósia, classificada na tabela NBM, posição 2514, foram destinadas ao exterior, sem tributação de ICMS, no período de 1990 a 28.04.1991. Argüição pela Autuada de classificação de seu produto, pedra ardósia, na posição 6803 da tabela NBM/SH para justificar a falta de estorno e recolhimento exigidos. Constatação de que, de acordo com os autos, não há certeza quanto ao enquadramento do produto, objeto do trabalho fiscal, nas classificações NBM argüidas, além de não haver comprovação pelo Fisco das operações de diferimento referidas, decidindo-se, por conseguinte, favoravelmente à Autuada, nos termos do artigo 112 - II do CTN.**

**Exportação - Falta de Recolhimento do ICMS - Semi-elaborado - Pedra Ardósia - Exigência fiscal relativa à falta de recolhimento de ICMS, nas operações de exportação, de produtos semi-elaborados, após 28.04.1991. Da mesma forma que o item anterior, não há como, através dos autos, de se concluir em qual das classificações NBM argüidas se enquadra o produto, objeto do trabalho fiscal, motivo pelo qual decide-se favoravelmente à Autuada, nos termos do artigo 112 - II do CTN.**

**Lançamento improcedente, cancelando-se as exigências fiscais. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de estorno de crédito, proporcionalmente às saídas amparadas pela não incidência do imposto, em operações de exportação, além de falta de recolhimento de ICMS, relativamente a operações de entrada, amparadas pelo instituto do diferimento, referentes a saídas para o exterior amparadas pela não incidência do imposto, até 28.04.91. Versa, ainda, a autuação sobre a falta de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento de ICMS incidente nas operações de exportação de produtos semi-elaborados, após 28.04.91.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 17/28, alegando, em síntese, o seguinte.

Inicialmente, esclarece que o lançamento é ato administrativo vinculado, transcrevendo o artigo 142 do CTN. Não obstante, alega que a autuação fiscal foi ato personalístico e subjetivo da autoridade autuante quando a mesma exigiu estorno à alíquota de 3,9%, sem nenhum suporte legal.

Transcreve, equivocadamente, o parágrafo 3º do artigo 80 do RICMS/84, em vigência de 13.03 a 13.12.89, incoerente com o período da exigência fiscal em questão.

Pelo Princípio Constitucional da Não-Cumulatividade, a Autuada entende que o crédito dos produtos intermediários integrantes do processo de extração e produção da pedra ardósia deveria ser mantido.

Sustenta ainda a Autuada a injuridicidade da exigência fiscal atualizada pela T.R.D. (taxa referencial diária), nos fatos geradores, com vencimento entre 01.03.91 e 31.12.91.

Alega que houve equívoco por parte do Fisco quando exigiu-se estorno de crédito relativo a períodos em que não houve creditamentos.

Salienta a Autuada que seu produto exportado, pedra ardósia, não é semi-elaborado ou semi-acabado e sim produto elaborado final.

Apresenta, para tanto, laudo técnico, de responsabilidade do engenheiro responsável pela área técnica da empresa, no qual o mesmo corrobora o entendimento de ser o produto exportado, final, apto para consumo imediato, não necessitando de qualquer outro processo de beneficiamento ou remodelagem industrial.

Afirma que a empresa comercial exportadora Blate & Stones Ltda formulou consulta junto à DLT, obtendo parecer favorável quanto à não incidência do ICMS nas operações de exportação do produto classificado na posição 6803 da tabela NBM.

O Fisco, em Réplica de fls. 42/44, refuta os argumentos da Impugnante sob os seguintes argumentos.

Alega que a ardósia simplesmente serrada, sem passar por qualquer trabalho de melhoramento, ocupa a posição 2514 da NBM/SH, relacionada no Anexo VI do RICMS/84, adequando-se ao § 3º do artigo 80 do mesmo diploma legal, cujo percentual de estorno é de 3,9%.

Com esse argumento, entende o Fisco não proceder as ponderações da Autuada quanto à vinculação do lançamento do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta, ainda o Fisco, que a posição 2514/NBM, constante em todas as notas fiscais da Autuada, desfaz todo seu arazoado impugnatório.

Quanto aos questionamentos concernentes à inconstitucionalidade da T.R.D., o Fisco se abstém de contestar, em razão do artigo 88, inciso I da CLTA/MG.

Assevera o Fisco que o produto exportado pela Autuada não é obra de ardósia natural. Por conseguinte, por ser ardósia simplesmente cortada, serrada em ladrilhos quadrados e retangulares, constitui produto semi-elaborado.

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 46, que resulta em manifestação de fls. 47/48.

A Auditoria Fiscal faz nova solicitação de diligência às fls. 50, que resulta na manifestação da Autuada de fls. 55/69 e do Fisco de fls. 123/127.

A Auditoria Fiscal propõe novo pedido de diligência de fls. 128 que resulta em manifestação da Autuada de fls. 134 e do Fisco de fls. 141.

Em fls. 143/144, a Auditoria Fiscal solicita nova diligência que resulta na reformulação do crédito de fls. 148/152. Intimada a Autuada, ela não se manifesta.

A 2ª Câmara de Julgamento delibera converter o julgamento em diligência às fls. 168, a qual é cumprida pelo Fisco em fls. 169/266. A Autuada se manifesta às fls. 274.

O PTA foi a julgamento na 4ª Câmara em 27.04.2000. Foi retirado de pauta em razão do adiantado da hora.

Voltou à 4ª Câmara em 08.06.2000, ocasião em que saiu de pauta com vista regimental.

---

### **DECISÃO**

O trabalho fiscal, conforme constata-se através do relatório supra, passou por diversos incidentes processuais e meritórios no âmbito do Processo Tributário Administrativo da Secretaria de Estado da Fazenda.

Entrementes, essa circunstância não seria relevante se, após a solução de todos os referidos incidentes, remanescesse crédito tributário que gozasse dos requisitos de liquidez e certeza.

Constata-se não ser esse o caso do trabalho em tela, considerando-se que existem dois aspectos discutíveis, quais sejam: qual a classificação dos produtos exportados pela Autuada na tabela NBM/SH e quais as operações de diferimento que ensejaram a exigência fiscal pertinente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que o contribuinte em questão realiza operações de extração de pedra ardósia, podendo utilizar-se de insumos para implementação dessas operações. A partir dessa análise, o Fisco exigiu crédito tributário concernente à descaracterização do diferimento do imposto, referente à entrada desses insumos no estabelecimento, relativamente às saídas dos produtos sem incidência do imposto na exportação.

Não obstante, o Fisco em nenhum momento comprova quais são as operações de diferimento nem os documentos fiscais pertinentes. Ainda assim, faz, compulsoriamente, pelo contribuinte, a opção prevista no § 4º do artigo 80 do RICMS/84, independentemente de comprovação da existência das operações (de diferimento) ora sob análise.

Portanto, exige-se um crédito tributário relativamente a operações de diferimento, utilizando-se compulsoriamente de sistemática opcional do contribuinte, prevista nos §§ 3º e 4º do artigo 80 do regulamento citado, sem comprovação material ou documental. Conclui-se, pois, em razão dessa não comprovação das referidas operações de diferimento, pela exclusão dessa exigência do trabalho fiscal.

No que tange ao segundo aspecto, verifica-se que, de acordo com os documentos acostados aos autos e as argumentações de ambas as partes, não haver condições de se concluir qual a real classificação, na tabela NBM/SH, dos produtos pertinentes ao trabalho fiscal.

O cerne da questão remanescente travada entre as partes, no PTA em questão, resume-se, no fim das contas, na determinação de qual posição NBM/SH se enquadra a pedra ardósia, objeto do trabalho fiscal.

A posição NBM 2514, argüida pelo Fisco, compreende *ardósia, mesmo desbastada ou simplesmente cortada a serra ou por outro meio, em blocos ou placas de forma quadrada ou retangular.*

Por sua vez, a posição NBM 6803, argüida pela Autuada, compreende *ardósia natural trabalhada e obras de ardósia natural ou aglomerada.*

O artigo 80 e seus parágrafos do RICMS/84 previa as disposições relativas a estorno de créditos vigentes então.

Art. 80 - Serão estornados os créditos do imposto relativos às entradas de mercadorias para comercialização ou utilização como matérias-primas ou materiais secundários na fabricação, ou como embalagem de produtos cujas saídas sejam isentas ou não tributadas pelo ICMS, exceto quando se tratar das operações previstas nos seguintes dispositivos deste Regulamento, promovidas pelos próprios estabelecimentos fabricantes:

I - inciso II do artigo 6º, quando se tratar de exportação dos produtos relacionados no Anexo V deste Regulamento, indicados pelos respectivos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria (NBM), divulgada pela Resolução 76, de 31 de agosto de 1988, do Comitê Brasileiro de Nomenclatura, e publicada no Diário Oficial da União do dia 28 de novembro de 1988;

...

§1º - O estorno previsto neste artigo aplica-se também aos créditos relacionados com os serviços utilizados.

§2º - Nas operações de exportação para o exterior e na remessa para lojas francas (free shops) dos produtos industrializados não relacionados no Anexo V, o estorno a que se referem o *caput* deste artigo e o parágrafo anterior corresponderá a 100% (cem por cento), podendo o contribuinte optar pelo procedimento previsto no parágrafo seguinte.

§3º - Relativamente aos produtos enumerados no Anexo VI, por indicação dos respectivos códigos da NBM/SH, para efeito do estorno referido no parágrafo anterior, pode o contribuinte optar pela aplicação do percentual, indicado no referido Anexo, sobre o preço FOB constante da Guia de Exportação expedida pelo Departamento de Comércio (DECEX), do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, convertido em moeda nacional à taxa cambial vigente na data de embarque da mercadoria, admitida a antecipação a que refere o § 6º.

§4º - Para efeito do estorno previsto neste artigo, caso as entradas de matérias-primas ou materiais secundários tenham ocorrido sem o recolhimento do imposto, inclusive em razão de diferimento, o contribuinte destinatário recolherá integralmente o ICMS incidente na operação ou prestação relativas à entrada da mercadoria, podendo o fabricante dos produtos enumerados no Anexo VI, no caso de exportação, adotar o procedimento previsto no parágrafo anterior, sem direito, em qualquer hipótese, de lançar a crédito o respectivo valor.

Considerando-se o inciso I e os parágrafos 2º e 3º do artigo supra, constata-se que nas operações de exportação de produtos industrializados, não relacionados no Anexo V do RICMS/84 - NBM 2514 -, era obrigatório o estorno de 100% dos créditos relativos às entradas de matérias-primas e materiais secundários utilizados na industrialização dos produtos.

Relativamente aos produtos relacionados no Anexo VI - NBM 2514 - do mesmo regulamento, para efeito do estorno, o contribuinte poderia optar pela aplicação do percentual previsto no Anexo sobre o preço FOB constante da guia de exportação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, se a pedra ardósia se enquadrasse no Anexo V, posição NBM 6803, não haveria necessidade de estorno de créditos pelas entradas, mantendo-se, por conseguinte, todo o crédito porventura utilizado no processo de industrialização/extração.

Por outro lado, se a pedra ardósia se enquadrasse no Anexo VI, posição NBM 2514, haveria obrigatoriedade de serem estornados os créditos respectivos, facultando-se a utilização da sistemática de aplicação dos percentuais definidos sobre o preço FOB de exportação. Para a posição mencionada, o percentual seria de 3,9%.

Analisando-se, pois, as notas fiscais emitidas pela Autuada, verifica-se que a maioria esmagadora discrimina pedra ardósia em tamanhos quadrados ou retangulares, com medidas bem definidas, sendo discriminado nas notas fiscais *ardósia*, *ardósia serrada* ou *ladrilhos de ardósia*.

A posição NBM 2514, prevista no Anexo VI citado, cujos respectivos créditos pelas entradas devem obrigatoriamente ser estornados, apesar de definir a ardósia em forma quadrada ou retangular, que seria uma característica da mercadoria objeto da autuação, define também como característica da ardósia ser desbastada ou simplesmente cortada a serra.

Se atentar-se para a discriminação nas notas fiscais de *ladrilhos de ardósia*, destinadas ao mercado externo, constata-se que a mercadoria pode ser tanto ardósia só cortada em tamanhos quadrados ou retangulares como pode compreender ardósia não só cortada em tamanhos quadrados ou retangulares mas com certo grau de trabalho, além do simples corte, considerando-se ser produto destinado à exportação.

Pelas definições correspondentes às duas posições citadas da NBM/SH, não se consegue delimitar onde termina uma e onde começa a outra; existe uma “zona” nebulosa, comum entre as duas classificações.

Os extremos, quais sejam, ardósia desbastada de um lado e obra de ardósia de outro, são facilmente distinguidos. Por outro lado, o conceito de ardósia cortada por serra ou outro meio, em forma quadrada ou retangular de um lado e ardósia trabalhada de outro são conceitos que se aproximam, por conterem substancialmente componente de subjetividade. Assim, verifica-se ser bastante difícil distinguir, a partir dos documentos constantes dos autos, qual a classificação das mercadorias discriminadas nas notas fiscais objeto do trabalho fiscal.

As Declarações de Exportação trazem em destaque a classificação do produto na tabela NBM/SH na posição 6803. Por outro lado, as notas fiscais trazem, impressa, a classificação na posição 2514.

Tratando-se de mercadorias destinadas à exportação, operações essas nas quais se presume um mínimo de qualidade das mercadorias e considerando-se as várias discriminações de tipos de mercadorias nas notas fiscais, chega-se a conclusão de que não há condições de se concluir, pelos documentos anexados aos autos, qual a correta classificação NBM das mercadorias objeto da autuação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a partir do entendimento esposado acima, constata-se existirem dúvidas quanto à classificação do produto destinado à exportação pela ora Impugnante.

Portanto, não restaram claramente caracterizadas as infrações à legislação tributária, sendo, por conseguinte, ilegítimas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o Lançamento, cancelando-se as exigências fiscais. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edmundo Spencer Martins e Vander Francisco Costa.

**Sala das Sessões, 24/08/00.**

**Luiz Fernando Castro Trópia**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

/H