

Acórdão: 953/00/4<sup>a</sup>  
Impugnação: 43.792  
Impugnante: Altivo Pedras Ltda  
Advogado: Janir Adir Moreira  
PTA/AI: 01.000008903-65  
Inscrição Estadual: 469.413669.0078  
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 e falta de recolhimento do imposto, relativo a operações de aquisição, amparadas pelo instituto do diferimento, de matérias-primas e materiais secundários, referentes a saída de pedra ardósia destinada a exportação, classificada na tabela NBM, posição 2514, no período de 1989 a 28.04.1991. Argüição pela Autuada de pedra ardósia classificada na tabela NBM, posição 6803, para justificar a falta de estorno e recolhimento exigidos. Constatação de que, de acordo com os autos, não há certeza quanto ao enquadramento das mercadorias objeto do trabalho fiscal nas classificações NBM argüídas, decidindo-se, por conseguinte, favoravelmente à Autuada, nos termos do artigo 112 - II do CTN. Exigência não mantida.**

**Exportação - Falta de Recolhimento do ICMS - Semi-elaborado - Constatação de falta de recolhimento de ICMS, nas operações de exportação de produtos semi-elaborados, após 28.04.1991. Exigência cancelada de ofício pelo Fisco.**

**Impugnação procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de estorno de crédito, proporcionalmente às saídas amparadas pela não incidência do imposto, nas operações de exportação, além de falta de recolhimento de ICMS, relativamente a operações de entrada de matérias-primas e materiais secundários, amparadas pelo instituto do diferimento, referentes a saídas para o exterior amparadas pela não incidência do imposto, até 28.04.91. Versava, ainda, a autuação sobre a falta de recolhimento de ICMS incidente nas operações de exportação de produtos semi-elaborados, após 28.04.91.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/37, contra a qual a DRCT/SRF/Oeste apresenta réplica às fls. 271/275.

A Autuada apresentou em sua Impugnação os seguintes argumentos.

Alega, inicialmente, que suas operações, ao contrário do que sustenta o Fisco, estavam alcançadas pela não incidência do imposto.

Anexa resposta à Consulta 030/93 que define a previsão de não incidência do imposto nas operações de exportação de produtos classificados na posição 6803 da NBM/SH.

Aduz que, pela análise da legislação pertinente, faz jus à manutenção dos respectivos créditos tributários nas saídas destinadas às empresas comerciais exportadoras.

Sustenta o não estorno supra com base no decreto 30.889/90 (art. 7º).

Acrescenta que a mercadoria ardósia serrada e aparelhada é caracterizada como produto industrializado, utilizado como revestimento de pisos e paredes de construção civil, não se sujeitando a nenhum outro processo complementar de industrialização, não se enquadrando, por conseguinte, como semi-elaborado.

Complementa o entendimento alegando que a mercadoria se enquadra na isenção do IPI, condição básica para não incidência do ICMS.

Sustenta que o conceito de produto industrializado é constitucional, não podendo ser modificado pelo legislador infraconstitucional. Cita doutrina sobre o assunto.

Tece inúmeros comentários, citando doutrinadores, sobre a não incidência sobre produtos industrializados, concluindo que semi-elaborado não é produto industrializado e vice-versa.

Afirma que o conceito de semi-elaborado é termo abstrato, sem conteúdo preciso.

Continua sustentando que as mercadorias exportadas enquadram-se perfeitamente no conceito de produto industrializado, não incidindo ICMS nas operações de exportação.

Ressalta, também, que pelo princípio constitucional da não-cumulatividade é garantido à Impugnante a manutenção dos créditos pelas entradas.

Alega que se suas argumentações forem consideradas improcedentes, não há que se cogitar em estorno de crédito, uma vez que as saídas serão tributadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para finalizar, requer realização de perícia para comprovação de que os produtos exportados enquadram-se no instituto da não incidência do imposto.

A DFT/SRF/Oeste propõe a exclusão da exigência, após 28.04.91, relativa à falta de recolhimento de ICMS sobre as operações de exportação de semi-elaborados, em parecer de fls. 253/255.

A DRCT/SRF/Oeste excluiu o segundo item do AI, conforme proposição supra, em fls. 256/257, intimando a Autuada da alteração, conforme fls. 258/259.

Em razão da Autuada não ter se pronunciado por ocasião da intimação supra da alteração do AI, a Administração Fazendária de Pará de Minas entendeu o fato como revelia e procedeu à intimação da Autuada por declaração de revelia (fls. 260), acarretando apresentação de Reclamação pela Autuada, nos termos do art. 94, inciso II, alínea c da CLTA/MG, conforme fls. 262/265, na qual a Autuada sustentava que já havia apresentado Impugnação, não podendo, por conseguinte, ser declarada revel.

A DRCT/SRF/Oeste, em fls. 266, encerrou o incidente processual, comunicando que a Autuada não era revel, acolhendo alegação da mesma em sua Reclamação.

O Fisco, por sua vez, refuta as alegações da Impugnante, argumentando em síntese o seguinte.

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 parágrafo 3º do artigo 80 do citado regulamento, cujo percentual de estorno é 3,9%, c/c parágrafo 4º do artigo citado.

A posição NBM 2514 em destaque em todas as notas fiscais da Autuada refuta todas as argumentações da Autuada.

Sustenta o Fisco que a alegação da Impugnante de que sua mercadoria se enquadra na posição NBM 6803 não procede, uma vez que essa classificação compreende ardósia natural trabalhada e obras de ardósia natural ou aglomerada.

Assevera o Fisco que a Consulta 30/93, citada pela Impugnante, trata exclusivamente de pedra ardósia na posição NBM 6803, que não é o caso da mercadoria objeto do trabalho fiscal.

O Fisco resguarda-se de apreciar questões constitucionais, em razão do artigo 88 da CLTA/MG.

Manifesta-se, o Fisco, ao final pela manutenção integral do lançamento ora sob análise.

A Auditoria Fiscal indefere pedido de perícia às fls. 277.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria do CC/MG, na pessoa do Auditor Fiscal Jalmir Leão Santos, baixa o processo em diligência em 3 (quatro) oportunidades, solicitando correções no mesmo (fls. 280, 282 e 289).

Após as alterações procedidas por solicitação da Auditoria Fiscal, foi reformulado o crédito tributário (fls. 291/307), intimando-se a Autuada, a qual se manifesta apenas para solicitar apreciação de sua Impugnação pelo CC/MG.

### **DECISÃO**

Considerando-se a exclusão, de ofício, pelo Fisco, da segunda parte do trabalho fiscal (fls. 256/257), ou seja, falta de recolhimento de ICMS incidente sobre as operações que destinam ao exterior produtos semi-elaborados, desnecessária, pois, qualquer apreciação de mérito.

Relativamente ao item remanescente, qual seja, falta de estorno de crédito, proporcionalmente às saídas amparadas pela não incidência do imposto, nas operações de exportação, além de falta de recolhimento de ICMS, relativamente a operações de entrada de matérias-primas e materiais secundários, amparadas pelo instituto do diferimento, referentes a saídas para o exterior amparadas pela não incidência do imposto, até 28.04.91, a Câmara se manifesta nos seguintes termos.

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 a 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.

Por outro lado, se a pedra ardósia se referisse ao Anexo VI, posição NBM 2514, haveria obrigatoriamente 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 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 notas fiscais da Autuada trazem impressa a classificação na NBM/SH 2514. Não obstante, grande maioria delas trazem destacadas, também, no campo de descrição das mercadorias, a codificação NBM/SH 6803.

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

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 4ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente a Impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edmundo Spencer Martins e Sabrina Diniz Rezende Vieira. Pela Impugnante, sustentou oralmente Dr. Janir Adir Moreira e pela Fazenda Pública Estadual, Dra. Gleide Lara Meirelles Santana.

**Sala das Sessões, 08/06/00.**

**João Inácio Magalhães Filho**  
**Presidente**

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

CC/MG