

Acórdão: 14.083/01/2^a
Impugnação: 40.10101629-50
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S.A. MBR
Advogado: Cláudia Horta de Queiroz
PTA/AI: 01.000107611-51
Inscrição Estadual: 448.001791.0520
Origem: AF/Contagem
Rito: Ordinário

EMENTA

Crédito Tributário - Decadência. Constatado decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário no ano de 2000, referente ao exercício de 1994, nos termos do art. 173-I do CTN c/c art. 56-II da CLTA/MG. Excluídas exigências fiscais relativas ao exercício de 1994.

Alíquota de ICMS - Diferencial - Falta de Recolhimento do ICMS. Constatado falta de recolhimento do imposto relativo ao diferencial de alíquotas referente às operações de aquisição de fora do Estado de materiais de uso/consumo e ativo imobilizado. Infração plenamente caracterizada. Exigência mantida.

Importação - Falta de Recolhimento do ICMS. Constatado falta de recolhimento do imposto em operações de importação por erro na formação da base de cálculo, nos termos do art. 60-I do RICMS/91. Recolhimento integral pertinente efetuado pela Autuada em fase anterior à lavratura do Auto de Infração. Exigência não mantida.

Nota Fiscal - Falta de Registro e Pagamento do ICMS. Constatado falta de registro de notas fiscais no Livro Registro de Saídas com consequente falta de recolhimento do imposto. Recolhimento integral pertinente efetuado pela Autuada em fase anterior à lavratura do Auto de Infração. Exigências não mantidas.

Exportação - Falta de Recolhimento do ICMS. Constatado recolhimento a menor do imposto nas operações de exportação em razão de erro na determinação da base de cálculo, nos termos do art. 757 do RICMS/91. Recolhimento integral pertinente efetuado pela Autuada em fase anterior à lavratura do Auto de Infração. Exigência não mantida.

Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Diversas Irregularidades - Correção Monetária de Crédito Extemporâneo - Aquisição de Material de Uso/Consumo e para Ativo Fixo - Aproveitamento a Maior em Relação ao art. 154, § 1º do RICMS/91. Constatado pertinência dos estornos efetuados uma vez

que não havia previsão legal para os aproveitamentos em questão. Infração plenamente caracterizada. Exigências mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre verificação das entradas de mercadorias e serviços, constatando-se a falta ou recolhimento a menor de ICMS relativo ao diferencial de alíquotas nas aquisições de fora do Estado, para uso, consumo ou ativo permanente, bem como nas operações de importação. Por outro lado, em verificação das operações de saídas, constatou-se a falta ou recolhimento a menor de ICMS por não escrituração de documentos fiscais próprios; erro na apuração de valores de base de cálculo em operações de exportação e apropriação de créditos superiores ao previsto na legislação tributária.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 1.481/1.508), por intermédio de procuradora regularmente constituída.

Relata o lançamento efetuado pelo Fisco e diz que apresentou pagamento parcial em relação às seguintes irregularidades: ICMS recolhido a menor em importações; ICMS recolhido a menor sobre exportações (fatura TST-E 113/94-A); ICMS de nota fiscal não escriturada; ICMS destacado em nota fiscal e não recolhido e multa isolada.

Comenta sobre o dever de promover a investigação fiscal, afirmando que a autoridade administrativa deixou de promover a necessária investigação e que a validade jurídica do ato administrativo depende do cumprimento dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade.

Diz que é inadmissível a tolerância do presente Auto de Infração, impondo que a autoridade administrativa superior proceda à revisão do lançamento, para cancelar as exigências fiscais.

Afirma que o Fisco deixou de homologar a compensação de créditos do ICMS advindos das aquisições de produtos e dos respectivos serviços de transportes empregados na atividade comercial do Contribuinte, ferindo, assim, o princípio da não cumulatividade do imposto.

Salienta que o AI merece ser cancelado, considerando que o Contribuinte não pode ser equiparado a consumidor final de produtos e serviços, que vinculam-se à atividade da empresa, representando custos e que nem mesmo os estornos relativos ao ativo fixo pode prevalecer, por força da norma constitucional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que os produtos sobre os quais se exige o imposto pelo diferencial de alíquotas se enquadram no conceito de produto intermediário, estabelecido pela Instrução Normativa SLT 01/1986.

Diz que ao rever seus lançamentos fiscais, apurou recolhimento indevido do ICMS sob a rubrica de diferença de alíquotas, razão pela qual promoveu a compensação dos créditos do imposto.

Contesta o estorno de créditos relativos à atualização monetária, dizendo que a sistemática adotada antecipa o ICMS em cada fase da circulação em favor da Fazenda Pública, que, em contrapartida, tem a obrigação constitucional de promover o ressarcimento do imposto sob a forma de crédito, afirmando que a correção monetária não representa acréscimo aos valores adiantados a título de ICMS, mas visa somente recompor o valor da moeda aviltado pelos efeitos da inflação.

Discorre sobre a decadência e os efeitos do art. 173, I, do CTN, afirmando que as exigências relativas ao período de janeiro de 1994 até a segunda quinzena de abril de 1995 devem ser canceladas, tendo em vista que o prazo de cinco anos para constituição do crédito foi ultrapassado, pois o Auto de Infração foi lavrado em 03.05.2000.

Junta relação de mercadorias, indicando local de aplicação, forma de utilização e essencialidade (fls. 1.515/1.516). Cita, também, a título de exemplo, os produtos de fls. 1.517/1.528.

Cita doutrinas, jurisprudências e legislações que entende amparar suas pretensões quanto ao cancelamento do crédito tributário.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 1.512.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 1.532/1.539, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que as mercadorias arroladas no relatório fiscal são materiais de uso, consumo ou imobilização, nos termos das manifestação emanadas da SEF/MG, mediante consultas e instruções próprias, e que tais produtos são de uso comum em diversas atividades industriais.

Exemplifica com as cópias de notas fiscais constantes de fls. 615/1.203, afirmando que as notas fiscais cujos créditos foram glosados ou se exigiu o diferencial de alíquotas referem-se às aquisições de produtos alimentícios, peças e componentes para automóveis, peças e componente para equipamentos e máquinas, material de segurança, produtos químicos para análise laboratorial e limpeza de peças, material para escritório, peças e partes de equipamentos e serviço de transporte de pessoal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que a tese da vinculação dos produtos à atividade comercial da empresa tem repercussão em futuro próximo e guardada na Lei Complementar nº 87/96, mas que prevalecerá somente a partir de janeiro de 2003.

Salienta que o procedimento fiscal atendeu ao cumprimento da legislação vigente à época, tendo iniciado em 02.04.96 com a emissão do TIAF, passando pela lavratura do Termo de Ocorrência, etapa em que a autuada tomou conhecimento das irregularidades apuradas pelo Fisco.

Ressalta o dispositivo do inciso I do art. 88 da CLTA/MG para repudiar a peça de defesa no tocante ao questionamento da legislação tributária, esclarecendo que o trabalho fiscal encontra-se adstrito à normas legais.

Diz que é legítimo o estorno dos créditos apropriados pelas aquisições de mercadorias e serviços destinados a uso, consumo ou imobilização, pois não há ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que não ocorreram saídas posteriores tributadas pelo imposto.

Contesta a fundamentação do desenquadramento jurídico da autuada como consumidora, com base no Código de Defesa do Consumidor.

Apresenta o conceito de consumidor final, nos termos da Consulta DLT/SRE nº 301/94 e art. 227, § 2º do RICMS/91.

Discorre sobre a Consulta DLT/SRE nº 078/94 e Instrução Normativa 01/86 para concluir que as mercadorias que deram origem ao estorno de crédito ou imposto pelo diferencial de alíquotas não se enquadram no conceito de produto intermediário.

Contesta a alegação da defesa de que o Fisco não permitiu o creditamento dos valores pagos a maior, a título de diferencial de alíquotas, informando que a peça fiscal exige apenas os valores apropriados a título de correção monetária.

Cita dispositivos legais e Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda que impedem o creditamento do imposto com atualização monetária.

Afirma que o “contribuinte usa para tributação de suas operações internas e interestaduais as disposições genéricas contidas no RICMS/91, mas relativamente às operações de exportação, parte preponderante das operações que pratica, em não se adotando as regras comuns do RICMS/91, principalmente o art. 59, inciso III e art. 60, inciso II, opta pela tributação mais benéfica, ou seja, a reduzida prevista no Regime Especial (Seção XXVI, arts. 754 a 763 do Regulamento).

Salienta que a autuada deixou de cumprir dispositivos contidos no Regime Especial, que levaram ao não recolhimento do imposto devido pelo diferencial de alíquotas.

Requer a improcedência da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 1.543/1.544, que resulta nas manifestações do Fisco às fls. 1.546/1.548 e do Sujeito Passivo (fl. 1.561).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1563/1575, opina pela procedência parcial do Lançamento.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

A Impugnante faz duas arguições preliminares referentes ao Auto de Infração. Uma relativamente à decadência e outra relacionada com o princípio da ampla defesa.

A Impugnante arguiu a decadência do direito da Fazenda Pública de lançar o tributo relativamente ao período de jan/1994 à 2ª quinzena de abr/1995, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 03.05.2000.

O direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário está previsto no artigo 173, inciso I do CTN, que assim prescreve:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por sua vez, a CLTA/MG, aprovada pelo decreto 23.780/84, dispõe sobre a formalização do crédito tributário:

Art. 56 - A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

I - Notificação de Lançamento (NL), no caso de denúncia espontânea cumulada com pedido de parcelamento;

II - Auto de Infração (AI), nos demais casos.

Verifica-se que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento, aperfeiçoou-se em 03.05.2000, data da intimação do Auto de Infração junto à Autuada.

Dessa forma, na inteligência do dispositivo supra do CTN, caducara, na ocasião, o direito da Fazenda ora sob análise relativamente ao exercício de 1994.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, não procede a argüição da Impugnante, relativamente ao período de janeiro a abril de 1995, uma vez que, neste caso, a Fazenda Pública tinha até 31.12.2000 para aperfeiçoar o lançamento pertinente.

Assim, a Câmara decide pela exclusão do crédito tributário das exigências fiscais relativamente ao exercício de 1994.

Argüi, ainda, a Impugnante, desta feita por ocasião de sua sustentação oral, por meio de sua Procuradora regularmente constituída, cerceamento de defesa por não ter tido acesso à discriminação das mercadorias, cujos créditos foram estornados, pelo motivo de tratarem-se de materiais de uso/consumo e ativo imobilizado, realizada pelo Fisco em sua Manifestação Fiscal, constante dos autos às fls. 1534.

Data venia, não há como prosperar a argüição feita pela Impugnante, através de sua Procuradora, uma vez que o que o Fisco simplesmente fez em sua Manifestação Fiscal não foi nada mais do que transcrever algumas mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas nos quadros integrantes do Termo de Ocorrência, quadros esses que determinavam os respectivos estornos de créditos do imposto.

Na transcrição das referidas mercadorias em sua Manifestação Fiscal, o Fisco menciona que as mesmas estão discriminadas nos documentos fiscais anexados aos autos às fls. 615 a 1203 e relacionados nos quadros integrantes e explicativos do lançamento em questão.

Dessa forma, desde o início da exigência do crédito tributário em questão, *in casu* o Termo de Ocorrência, a Autuada teve ciência de quais as mercadorias, relacionadas com suas respectivas notas fiscais, tiveram seus créditos do imposto estornados.

Assim, pelos motivos expostos, constata-se a não caracterização de cerceamento de defesa, em nenhum momento, relativamente à Autuada, da forma argüida pela mesma.

Portanto, a Câmara decide pela rejeição da argüição feita pela Impugnante, por intermédio de sua Procuradora, em sua defesa oral.

DO MÉRITO

Versa o presente feito fiscal sobre verificação das entradas de mercadorias e serviços, constatando-se a falta ou recolhimento a menor de ICMS relativo ao diferencial de alíquota nas aquisições de fora do Estado, para uso, consumo ou ativo permanente, bem como nas operações de importação. Por outro lado, em verificação das operações de saídas, constatou-se a falta ou recolhimento a menor de ICMS por não escrituração de documentos fiscais próprios; erro na apuração de valores de base de cálculo em operações de exportação e apropriação de créditos superiores ao previsto na legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início, cabe ressaltar que as irregularidades descritas no Auto de Infração não correspondem às atuais exigências fiscais. É que o relatório do AI manteve a redação original do Termo de Ocorrência, sem observar o recolhimento efetuado conforme DAE de fls. 1445, que compreende às irregularidades de: recolhimento a menor de ICMS nas importações, falta de escrituração de documentos fiscais e erro da apuração de valores da base de cálculo em operações de exportação.

Não obstante o equívoco supra, é de bom alvitre salientar que o demonstrativo do crédito tributário guardou plena adequação com as infringências remanescentes, considerando-se o mencionado recolhimento.

Assim, restaram duas imputações fiscais a saber:

- falta de recolhimento do ICMS devido por diferencial de alíquota, nas aquisições interestaduais destinadas a uso, consumo ou imobilização.
- apropriação de créditos superiores ao previsto na legislação tributária

Por sua vez, a segunda acusação fiscal subdivide-se em:

- 1) Apropriação de créditos extemporâneos atualizados monetariamente (estorno em relação à correção monetária);
- 2) Apropriação de créditos em limite superior ao estabelecido no art. 154, § 1º, do RICMS/91.
- 3) Apropriação de créditos relativos às mercadorias destinadas a uso, consumo ou imobilização.

Entretanto, ainda que Auto de Infração não aponte exclusivamente as irregularidades remanescentes, não percebe-se hipótese de nulidade do mesmo, haja visto que o atual art. 60 da CLTA/MG prescreve que "*as incorreções ou omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida*".

Assim, considerando-se que os quadros demonstrativos anexos ao Termo de Ocorrência apontaram todas as irregularidades, foi possível à Impugnante defender-se das acusações fiscais e o fez de forma absolutamente clara, abordando todos os tópicos remanescentes.

Quanto ao mérito propriamente dito, entende-se que as alegações da Impugnante são insuficientes para elidir o feito fiscal.

No tocante à falta de recolhimento do imposto devido pelas aquisições interestaduais destinadas a uso, consumo ou imobilização, a defesa contesta a acusação fiscal sob o argumento de que tais aquisições referem-se a produtos intermediários, nos termos da Instrução Normativa 01/86.

Os documentos fiscais relacionados às fls. 15/29 e cópias juntadas aos autos demonstram à exaustão que as mercadorias indicadas pelo Fisco como destinadas a uso, consumo ou imobilização não são produtos intermediários. Conforme se verifica, as mercadorias apontadas nos documentos fiscais são partes e peças de máquinas, veículos e equipamentos, material de segurança, material de escritório, produtos químicos para limpeza de peças e análise laboratorial, material de uso geral na manutenção e aquisições para o ativo imobilizado.

Dessa forma, percebe-se que as mercadorias não se enquadram no conceito de material secundário, sendo certo o lançamento no rol daqueles destinados a uso e consumo, o que, por sua vez, faz surgir a obrigação de recolhimento do imposto devido pelo diferencial de alíquotas.

No tocante aos estornos de créditos efetuados pelo Fisco, a Impugnante discorreu longamente sobre o princípio da não cumulatividade, dizendo ser lícito a apropriação de todos os créditos decorrentes das aquisições de mercadorias. Afirmou, também, ser legítima a apropriação de valores decorrentes da atualização monetária de créditos extemporâneos.

O aproveitamento indevido de créditos imputado pelo Fisco compreende:

Apropriação de créditos extemporâneos atualizados monetariamente

Neste tópico, mediante quadros de fls. 42 a 48, o Fisco demonstra o valor apropriado a título de correção monetária de créditos não apropriados em época própria ou decorrentes do imposto entendido como recolhido indevidamente como diferencial de alíquotas. Após análise dos créditos, o Fisco decidiu pela manutenção dos valores originais dos créditos extemporâneos, quando permitidos, mas promoveu o estorno do montante apropriado a título de atualização monetária.

A defesa diz que a compensação de créditos não pode significar mera figura contábil e que é legítima a atualização monetária, que se constitui em reposição do valor aquisitivo.

O assunto encontra-se pacificado nesse Egrégio Conselho, no sentido de não permitir a atualização monetária do crédito ou saldo credor do imposto, dispensando-se, assim, maiores comentários. Desta forma, entende-se correto o estorno realizado, face à ausência de previsão legal para tal creditamento, aliada ainda, ao Parecer Normativo n° 31/90 da PGFE e reiteradas decisões judiciais que denegaram a atualização dos créditos, como no caso da Apelação Cível n° 38.610/2 do TJMG.

Apropriação de créditos originários de mercadorias destinadas a uso, consumo ou imobilização

Do mesmo modo que as exigências relativas ao não recolhimento do imposto devido pelo diferencial de alíquotas, também aqui a Impugnante conceitua erradamente suas aquisições como produto intermediário, quando certo é o enquadramento como mercadorias de uso, consumo ou imobilização. Assim, as notas

fiscais encontram-se relacionadas às fls. 33/35, e, das cópias juntadas aos autos, verifica-se, conforme anexo ao final, que o conceito de produto intermediário foi alargado pela empresa autuada, razão pela qual infere-se pela manutenção do estorno de crédito efetuado pelo Fisco.

No mesmo sentido, uma detida análise nos documentos apresentados pela defesa, às fls. 1.515/1.527, permite afirmar que, pelas próprias características dos produtos e pela forma de utilização descrita, os itens elencados se constituem em partes e peças dos equipamentos utilizados no processo industrial, mas que não se enquadram no conceito de produto intermediário. Alguns, muito embora integralmente consumidos, como o floculante (fl. 1.518), não geram direito a crédito do ICMS, uma vez que são utilizados em linha marginal ao processo produtivo (tratamento d'água).

Apropriação de créditos em limite superior ao estabelecido no art. 154, § 1º, do RICMS/91

Determina o art. 154 do RICMS/91:

"Art. 154 - O valor escriturado para abatimento sob a forma de crédito será estornado:"

I e II - omissis

"§ 1º - O estorno deverá ser observado parcialmente quando parte da mercadoria, submetida ou não a processo de industrialização, der causa a saída tributável, e será efetuado na mesma proporção entre o valor da mercadoria adquirida ou recebida, cuja saída não for tributável, e o valor total da mercadoria entrada."

Por sua vez, a Seção XXVI do mesmo Regulamento cuida das Operações Relativas a Minério de Ferro e Pellets, estabelecendo Regime Especial para as operações de exportação de minério de ferro, que teve vigência até a edição da LC 87/96. Por este Regime, a carga tributária na exportação passou a ser aquela prevista no art. 754, que transcreve-se *in verbis*:

"Art. 754 - Nas operações, abaixo relacionadas, com minério de ferro e **pellets**, a base de cálculo do ICMS é valor FOB da exportação da mercadoria, vigente na data da ocorrência do fato gerador, reduzido de modo que a carga tributária resulte no percentual efetivo de 6% (seis por cento):

I - saída de minério de ferro e de **pellets**, do estabelecimento mineiro ou de depósito situado junto ao porto de embarque, para o exterior;

II - saída de minério de ferro, do estabelecimento extrator ou de depósito situado junto ao porto de embarque, para fabricação de **pellets** fora do Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Na hipótese do artigo, as mercadorias sairão com suspensão do imposto, que será pago no momento do embarque ou da saída de **pellets**.

§ 2º - Quando se tratar de saída de **pellets** para industrialização neste Estado ou para venda no mercado interno com destino à exportação, a base de cálculo é o valor da operação, sem prejuízo da redução de que trata este artigo."

Entretanto, para usufruir dos benefícios concedidos pelo ente tributante, o contribuinte deveria atender, dentre outras recomendações, ao disposto no § único do art. 763, cuja redação assim se apresentava:

Art. 763 - O regime especial de que trata esta Seção será aplicado por opção do contribuinte, cabendo exclusivamente a este Estado o ICMS devido sobre o minério de ferro extraído no território mineiro, e o relativo aos **pellets** no mesmo produzidos.

§ 1º - A opção implica o estorno de quaisquer créditos do ICMS, exceto o imposto relacionado com o minério de ferro destinado à fabricação de **pellets** e o decorrente da saída de **pellets** no mercado interno com destino à exportação.

Assim, o Fisco elaborou o quadro de fls. 32 e 36, estornando os créditos proporcionais na hipótese de saída para o exterior com alíquota "cheia", ou promoveu o estorno dos créditos nos termos do citado parágrafo único, quando a empresa optou pela redução da carga tributária. Há de se esclarecer aqui, que a opção deveria perdurar pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, mas a regra não foi obedecida pela autuada, conforme esclarece o autuante em resposta ao questionamento da Auditoria Fiscal (fl. 1.546/1.548). Dessa forma, o Fisco adotou no presente trabalho a mesma conduta da autuada para fins de estorno de créditos nas operações de exportação de mercadorias.

Portanto, não cabe aqui o questionamento de ofensa ao princípio da não cumulatividade, haja visto que o impedimento ao crédito decorre de norma legal.

Finalmente, vale dizer que os princípios argüidos pela defesa não foram ofendidos, uma vez que as acusações fiscais encontram-se lastreadas na legislação tributária então vigente, estando também correta a penalidade aplicada. De ressaltar, ainda, a prescrição contida no inciso I do art. 88 da CLTA/MG. Pelo mesmo motivo, as jurisprudências apresentadas pela Impugnante não se prestam ao presente caso, uma vez que não possuem efeito vinculante.

Portanto, excetuando-se o exercício de 1994, restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de cerceamento de defesa proposta pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, julgou-se parcialmente procedente o lançamento para excluir do crédito tributário as exigências relativas ao exercício de 1994, por ocorrência de decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Cleusa dos Reis Costa. Pela Impugnante sustentou oralmente Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Estadual, Dr. Osvaldo Nunes França.

Sala das Sessões, 06/03/01.

Luciano Alves de Almeida
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

EPS/GGAB

CC/MG