

Acórdão: 15.550/02/1^a
Impugnação: 40.010105964-29
Impugnante: Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S/A
Proc. S. Passivo: Ademir Borges/Outros
PTA/AI: 01.000139135-71
Inscrição Estadual: 578.911859.00-91
Origem: AF/Santa Luzia
Rito: Ordinário

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – Não caracterizada a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos ao exercício de 1996, em face das disposições contidas no artigo 173, inciso I do CTN.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO E DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – É indevida a apropriação de crédito de ICMS de materiais destinados ao uso e consumo e do diferencial de alíquota recolhido por força do disposto no inciso VIII, do artigo 155 da CF/88.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL. Falta de recolhimento do ICMS a título de diferencial de alíquota nas aquisições de materiais de uso e consumo. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE LIVROS FISCAIS – O registro do livro Registro de Entradas na repartição fazendária da jurisdição do contribuinte é obrigação acessória, cujo descumprimento sujeita o infrator à Multa Isolada prevista no inciso II, do artigo 54, da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Parcelas exigidas: ICMS, MR (50%), MI.

Motivos da autuação: Constatou-se o recolhimento a menor de ICMS entre janeiro de 1996 e maio de 2001, em decorrência de:

apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de material de uso e consumo;

apropriação indevida de crédito de ICMS recolhido em decorrência do diferencial de alíquota;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

falta de recolhimento de diferencial de alíquota nas aquisições de material de uso e consumo;

Constatou-se ainda a falta da registro, na repartição fiscal, de 18 (dezoito) livros Registro de Entrada.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração em fls. 948 a 977, por intermédio de procurador regularmente constituído.

Alega, em preliminar, que de acordo com o artigo 150 do CTN, estão alcançados pela decadência os períodos de janeiro a setembro de 1996, já que a presente notificação foi lavrada em 22 de outubro 2001.

Argüi que o artigo 173, inciso I do CTN, somente se aplica aos casos em não há pagamentos.

Entende que, havendo o pagamento, ainda que parcial, está presente a figura do lançamento por homologação, sujeitando-se às regras do primeiro artigo citado do Código Tributário Nacional.

No mérito, sustenta que além das matérias-primas e dos produtos de embalagem, teria o direito de se creditar também do imposto relativo às aquisições de materiais intermediários e outros materiais diversos, além dos bens do ativo imobilizado adquirido antes da edição da LC n.º 87/96, já que não há restrição na Constituição Federal.

Acrescenta que todas as mercadorias envolvidas na autuação são utilizadas diretamente na sua produção, desgastando-se no processo produtivo.

Observa que até a edição da LC n.º 87/96, os Estados vinham restringindo o direito ao crédito do ICMS relacionado com a aquisição de material de consumo, mas depois este direito foi pacificado, apesar do legislador inserir prazos para o início de sua aplicação, contrariando novamente a Constituição Federal.

Assevera que a vedação anterior à citada lei complementar foi baseada no Convênio n.º 66/88, que no entanto seria inconstitucional, pois contraria o artigo 155, § 2º, incisos I e II da Lei Maior.

Faz referência a vários doutrinadores, entre eles o professor Geraldo Ataliba, para quem o crédito do “ICM” pago nas operações anteriores “é um direito subjetivo constitucional, de quem pratica operação mercantil”.

Tece longo comentário acerca do princípio da não cumulatividade, transcrevendo vasta jurisprudência sobre o assunto, concluindo ao final que tal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

princípio não faz restrição alguma ao uso de créditos, inclusive de material de uso e consumo e componentes do ativo fixo, corrigindo as anomalias do citado Convênio.

Adverte que o Fisco glosou valores de créditos do imposto permitidos pela legislação estadual, como embalagens, telefone, e aqueles incluídos dentro do conceito de material intermediário, citando os seguintes materiais: disco rebarbador, revestimento para moinho porcelana, luva de látex, caneta utilizada para marcar azulejos, telas para peneira e correias diversas, além de caixas de papelão utilizadas para acondicionar os revestimentos cerâmicos.

Destaca ainda, de maneira exemplificativa, alguns outros produtos, inclusive o frete relacionados com aqueles, cujos créditos foram estornados, assegurando que os mesmos são aplicados diretamente na sua linha de produção.

Requer que lhe seja concedido o prazo de 60 (sessenta) dias para que junte laudo detalhado sobre o processo produtivo, elaborado por profissional da área, ou que seja nomeado um perito para elaboração desse trabalho.

Diz que a exigência do diferencial de alíquota na presente notificação se refere às aquisições interestaduais de que se creditou do ICMS, lembrando que o direito ao crédito sobre os materiais relacionados na notificação em tela fora demonstrado nos argumentos anteriores.

Depreende do reconhecimento desse direito, ser insubsistente a notificação fiscal no tocante ao recolhimento do diferencial de alíquota, tendo em vista que este somente é devido nas operações que não geram direito ao crédito para o adquirente.

Reclama da alíquota da Multa de Revalidação aplicada, assegurando que a cobrança tem caráter confiscatório, afrontando mandamentos insertos na Constituição Federal.

Repudia também a aplicação da taxa Selic na correção do crédito tributário original, transcrevendo doutrinas e julgados favoráveis ao contribuinte.

Defende a competência do órgão administrativo para apreciar a constitucionalidade de dispositivos legais, invocando ao Egrégio CCMG a análise da matéria levantada, devendo verificar a aplicabilidade da norma, em obediência ao princípio da legalidade.

Reitera, ao final, todos os argumentos apresentados, requerendo o cancelamento do trabalho.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 999 a 1.012, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que, ao analisar as notas fiscais cujo ICMS foi apropriado pela Autuada deparou com as seguintes situações: creditamento de ICMS referente a materiais destinados a uso e consumo; materiais de uso e consumo indevidamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imobilizados; e outras mercadorias cuja aplicação era desconhecida, quando intimou a Autuada a explicá-las.

Aduz que a alegação de decadência não pode prosperar, tendo em vista as diversas decisões proferidas pelo CCMG, transcrevendo várias delas.

Em relação às mercadorias declaradas pela Autuada como sendo produtos intermediários, informa que foram acatadas as suas explicações, concedendo assim os respectivos créditos do imposto anteriormente glosados.

Certifica que não há direito ao crédito do imposto relativo a todas as mercadorias, pois não ocorre saída posterior de mercadorias adquiridas para uso e consumo.

Destaca o inciso VII, do § 2º, do artigo 155 da CF/88, que prevê, na hipótese de saídas de bens e serviços destinados a consumidor, o recolhimento da diferença de alíquota para o Estado destinatário, pois não haverá saída subsequente. Fala ainda da postergação do direito ao crédito das mercadorias destinadas ao uso e consumo para 1º de janeiro de 2000.

Evidencia o grande volume de mercadorias e levantamentos arrolados no trabalho, e que o estorno se deu em função da aplicação das mercadorias, conforme declaração fornecida pela própria Contribuinte.

Explica que o crédito não foi concedido à Autuada, em relação aos exemplos citados pela mesma, devido aos seguintes motivos: os materiais designados como disco rebarbador, telas de peneiramento de massa e caixas de papelão são materiais de uso e consumo; luva de látex é equipamento de proteção individual; canetas são utilizadas no controle de qualidade; e quanto às correias, diz ter estornado apenas as que não desempenhavam a função de transportadora de azulejos.

Do grupo de mercadorias exemplificadas pela Contribuinte, afirma que o crédito foi estornado por serem as mesmas, na maioria, materiais de uso e consumo.

Ressalta que não houve nenhum estorno sem que fosse levado em consideração declarações de representantes da Empresa, e por isso o pedido de 60 (sessenta) dias seria apenas protelatório.

Afirma que a exigência do diferencial de alíquota baseia-se no inciso XII, do artigo 44 do RICMS/96 e que a penalidade é a capitulada em lei, bem como a aplicação da taxa Selic.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1019/1025, propõe a procedência do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Ainda que várias correntes de pensamento julguem o contrário, o prazo para a homologação do lançamento discriminado no *caput* do artigo 150 do CTN não diz respeito a valores não recolhidos, devido ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS, pois não há o que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente, como se percebe claramente na prática das infrações apontadas.

A norma que se aplica no caso é aquela prevista no inciso I, do artigo 173 do CTN, o qual preconiza que o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em análise, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1996, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado é primeiro de janeiro de 1997, e o prazo decadencial contado desta data extinguiu-se apenas em 31 de dezembro de 2001.

Conforme estabelece o artigo 56 da CLTA/MG, a exigência de crédito tributário será formalizada mediante a Notificação do Lançamento ou do Auto de Infração, este, no caso, notificado à Contribuinte em outubro de 2001. Portanto, não há o que se falar em decadência de nenhum dos períodos exigidos no PTA em análise.

DO MÉRITO

O presente Auto de Infração tem por objeto a cobrança do crédito tributário constituído de ICMS e Multa de Revalidação, em decorrência da apropriação de crédito do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de materiais considerados de uso e consumo, e também da falta de recolhimento de diferencial de alíquota referente a aquisições de outros Estados de mercadorias de mesma natureza, além da Multa de Revalidação pelo não registro, na repartição fiscal, de 18 livros Registro de Entradas.

Diante da diversidade de mercadorias e notas fiscais escrituradas pela Autuada e apresentadas por esta ao Fisco através de arquivo magnético, este requereu àquela, através de intimação, informação sobre mercadorias por ele desconhecidas, cuja resposta encontra-se nas fls. 203 a 257.

As mercadorias explicitadas pela Autuada em sua impugnação, sob análise de sua própria informação, não se enquadram na definição de produtos intermediários, de acordo com a Instrução Normativa SLT n.º 01/86. Como exemplo, verifica-se que a própria Impugnante explica que tanto os discos rebarbadores como os revestimentos de moinhos são materiais de uso e consumo – fls. 214 e 203. A luvas de látex por sua vez são equipamentos de proteção individual, e por motivos óbvios, o crédito relativo a sua aquisição não pode apropriado. Além desses, não gera direito a crédito, por não se

relacionar com o processo produtivo da empresa, a aquisição de aparelhos de telefone e a manutenção destes.

Outros materiais especificados pela Impugnante também não geram crédito do imposto, pois, além dela declará-los como material de consumo, não se enquadram na definição de produtos intermediários conforme apregoa a legislação mineira. Dentre esses materiais estão combustíveis – GLP, óleo diesel, gasolina, álcool e lubrificantes usados veículos da empresa, em atividades marginais à linha de produção.

Por força da já citada I. N. SLT n.º 01/86, não se inclui no conceito de produto intermediário, para efeito de aproveitamento de crédito de ICMS, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos de transporte de produtos acabados, pois estes, e tudo aquilo que com eles se relacionam, já não fazem mais parte do processo de industrialização.

A instrução normativa exclui ainda do conceito de produto intermediário as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Ajustam-se a esta definição, por exemplo, a resistência elétrica utilizada nos fornos, que se trata de um componente de reposição, bem como outros materiais de manutenção especificados nas planilhas 01 e 02 – notas fiscais com estorno total e parcial do ICMS.

Cabe esclarecer que não foram motivo de estorno os créditos de ICMS relativos à aquisição de gás utilizado nos fornos, o serviço de telefonia adquirido pela Autuada, nem de imposto referente a frete.

Quanto ao diferencial de alíquota, o Fisco apurou no período fiscalizado, entre janeiro de 1996 e maio de 2001, falta de recolhimento e apropriação indevida de valores recolhidos. Em face das normas constitucional e infraconstitucionais, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, sendo que nesta hipótese caberá ao Estado da localização do destinatário, no caso, Minas Gerais, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Este não poderá ser utilizado para abater do imposto devido nas operações subseqüentes, já que refere à aquisição de mercadoria que não terá nova etapa de circulação, e porque também, como já ficou claro, não se referem a produtos intermediários.

Por conseguinte, correta a cobrança do ICMS não integralmente recolhido, e da Multa de Revalidação capitulada no inciso II, do artigo 56, da Lei n.º 6.763/75. A cobrança de tal penalidade não constitui confisco, como menciona a Impugnante, por estar em consonância com a lei tributária. Por outro lado, cabe lembrar que o princípio do não-confisco refere-se explicitamente a tributos, e estes não abarcam a espécie penalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não houve por parte da Impugnante manifestação acerca da falta de registro de livros fiscais na repartição fazendária, talvez por se tratar de fato óbvio e difícil de ilidir, não merecendo este maiores considerações, apenas a citação de que a penalidade foi corretamente empregada.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante fogem à competência prevista para o CCMG, já que se relacionam com a aplicação da taxa SELIC e com o suposto descumprimento do princípio da não cumulatividade. Em ambos os casos é vedada a apreciação pela esfera administrativa, pois se estendem, respectivamente, ao campo da negativa de aplicação e declaração de inconstitucionalidade de lei.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em rejeitar a argüição de decadência formulada pelo contribuinte, relativamente ao período de 01/96 a 07/96. No mérito, também à unanimidade, julgou-se procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Glemer Cássia Viana Diniz e Cláudia C. Lopes Lara.

Sala das Sessões, 07/03/02.

**Windson Luiz da Silva
Presidente/Revisor**

**Jorge Henrique Schmidt
Relator**