

Acórdão: 15.469/02/3^a
Impugnação: 40.010106748-88
Impugnante: Companhia Vale do Rio Doce
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coelho/Outros
PTA/AI: 01.000139548-12
Inscrição Estadual: 277.024161.0321
Origem: AF/Governador Valadares
Rito: Ordinário

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatado falta de recolhimento, pela Autuada, do ICMS relativo à diferença de alíquotas, em operações interestaduais, relativamente à aquisição de materiais de uso e consumo e bens do ativo imobilizado do estabelecimento. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento insuficiente do ICMS referente ao diferencial de alíquotas incidente sobre a entrada de mercadorias procedentes de outras Unidades da Federação, destinadas ao uso, consumo e imobilização do contribuinte, no período de 01/01/96 a 31/12/96, apurado com base no relatório auxiliar de apuração do ICMS fornecido pela empresa autuada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 268/278, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 295/303.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 318/329, opina pela procedência do Lançamento.

A Auditoria Fiscal exarou despacho interlocutório (fls.330/331) para que a Autuada resolvesse incidente de representação processual.

A Autuada, através de seus procuradores constituídos, resolveu o incidente apresentando petições e documentos às fls. 332/343.

DECISÃO

Tendo em vista o bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal, no qual foram abordados todos os aspectos pertinentes ao lançamento em questão, incluindo aqueles impugnados pela Autuada em sua peça de defesa, respeitando-se o Princípio da Verdade Real, abaixo transcreve-se o mesmo, corporificando, assim, os fundamentos da decisão.

"DAS PRELIMINARES

Uma preambular é içada pela Impugnante: a nulidade do Auto de Infração, por outras palavras, devido à ausência de listagem analítica dos bens objeto de autuação, verdadeiro óbice à formulação de sua Defesa.

Temos por certo, em contrapartida, que razão alguma assiste à Defesa.

Com efeito, o trabalho fiscal em questão resulta da análise do Relatório Auxiliar de Apuração do ICMS (fls. 28/266), da lavra da própria Impugnante, eis que esta, mesmo intimada a apresentar seus arquivos magnéticos (fls. 11/12), não os disponibilizou para a Fiscalização. Dele, o Fisco extraiu os elementos necessários à acusação fiscal e os consolidou nas planilhas a fls. 08/09, para, no passo seguinte, formalizar as exigências fiscais encerradas no Auto de Infração (fls. 02/03).

Para a exata compreensão do feito fiscal, tomemos, a título de exemplo, o mês de janeiro de 1.996: para a inscrição estadual nº 447.024161.0941, fls. 08, temos lançados os CFOP “2.91” e “2.99”; estes, por sua vez, advêm do documento de emissão da Notificada acostado a fls. 163 e 164. Nestes, analiticamente, são descritos os códigos dos materiais adquiridos segundo a classificação adotada pela Autuada, os materiais propriamente adquiridos, o seu fornecedor e o CNPJ respectivo. Ali vemos materiais como óculos de proteção, emendas termo-contrátil, parafusos, pneus, cabo acessório e respectivas prestações de serviço de transporte, que não guardam qualquer relação com a atividade da Impugnante, permitindo-nos ora enquadrá-los como material de uso e consumo ora como material alheio.

Em relação à inscrição nº 277.024161.0321, o raciocínio não é diferente: o quadro demonstrativo a fls. 09, também para o mês de janeiro de 1.996, correlaciona-se com os documentos acostados a fls. 31/32; estes, como no caso anterior, trazem a identificação do material adquirido, seu fornecedor e o CNPJ respectivo, além do código de classificação imprimido pela Autuada. Jaquetas de diversos tamanhos, forma para solda alumino-térmico, pó para solda, luvas de PVC, óculos de proteção, agulhas e os CTRCs respectivos, nos permitem concluir que se tratam de materiais de uso e consumo ou alheios à atividade comercial da Impugnante.

Dos valores apurados pelo Fisco a fls. 08/09, foram deduzidas as parcelas pagas pela Notificada a título de diferencial de alíquotas (fls. 13/23), e a diferença apontada exigida através do presente Auto de Infração.

Tais fatos são reforçados pelos documentos advindos da intimação fiscal a fls. 287 (resposta contida a fls. 289/291). Neles verificamos, por exemplo, para o mês de dezembro de 1.996 (e não poderia ser diferente), sem esforço hercúleo, a correlação existente entre o Relatório Auxiliar de Apuração do ICMS – base da acusação fiscal – e a escrituração da Notificada, ambos, por óbvio, de sua lavra (confira-se a fls. 262/263 versus fls. 289/290 e fls. 151/152 versus 291).

Porquanto, não vislumbramos qualquer óbice por parte do Fisco que viesse impedir à formulação da defesa da Impugnante (ou cerceamento de defesa), eis que os quadros demonstrativos elaborados pela Fiscalização com base em dados extraídos da própria escrita da Notificada, oferecem, indubitavelmente, a exata compreensão das exigências fiscais inseridas no Auto de Infração. Via de consequência, deve ser rejeitada a prefacial levantada.

A propósito, deixamos de comentar sobre o cumprimento ou descumprimento pela Autuada aos comandos do Ajuste SINIEF n° 19/89, por entendermos que o pano de fundo da discussão preliminar se cingia a pretensão cerceamento de defesa, que, como vimos, não restou comprovado.

DO MÉRITO

No mérito, o trabalho fiscal é atacado sob dois ângulos: um, a decadência dos créditos autuados; dois, a ilegitimidade da cobrança do diferencial de alíquota na vigência da Lei Complementar n° 87/96.

Aborda-se, numa primeira angulação defensiva, que o lançamento formalizado no Auto de Infração a fls. 02/03, contém crédito tributário alcançado pela decadência, com fins no artigo 150, § 4°, CTN.

Neste compasso, é imperativo, então, verificarmos os contornos legais do instituto da decadência e seus efeitos no caso focalizado.

Sabemos, de há muito, que a decadência é o desaparecimento do próprio direito pelo simples fato de o credor não o exercer no prazo legal. É instituto de ordem pública utilizado pelo Direito Tributário e tem como fator determinante da extinção do crédito tributário o decurso de prazo por inação do credor, que é o Estado. Corre no período subsequente ao fato gerador e antecedente ao lançamento, após o qual ocorrerá a prescrição.

Nosso legislador tributário, na verdade, denominou “decadência” ao lapso de tempo dentro do qual o crédito tributário deve ser constituído, a partir do lançamento, de modo que, exaurido o intervalo de tempo sem que o sujeito ativo da obrigação tributária tenha exercido seu direito, este extingui-se-á pela decadência ou, vale dizer, caducará. Na prática, significa dizer que com a decadência desaparece o direito subjetivo de exigir a prestação tributária, extinguindo-se por consequência o débito do sujeito passivo; resulta dele a extinção do crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Existem, segundo os renomados tributaristas pátrios, quatro prazos de decadência no CTN: artigo 150, § 4º; artigo 173, incisos I, II e parágrafo único. A exata compreensão desse instituto, portanto, obriga-nos à análise pormenorizada nos dispositivos citados. Vejamos:

“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”.

Aqui o legislador referiu-se aos lançamentos ditos por declaração ou de ofício, aqueles em que se dá a direta participação do Fisco, sem qualquer intervenção do sujeito passivo da obrigação tributária. Tal espécie é própria dos tributos que têm como fato gerador uma situação duradoura no tempo, permanente, propiciando, via de regra, à fiscalização possuir um cadastro de dados onde constam registros suficientes para ultimar e efetivar o lançamento. Assim, como exemplo, temos o Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), para os quais as prefeituras dispõem de dados cadastrais propiciadores da materialização do lançamento.

No lançamento por homologação ou auto-lançamento inserem-se os tributos que, por sua natureza, são recolhidos independentemente de prévia e anterior manifestação do sujeito ativo, ou seja, não há nesses tributos a necessidade imperiosa de que o ente tributante os lance para que a prestação tributária se torne exigível. Tais tributos são os chamados indiretos e aqueles em que se evidencia a retenção na fonte: o IPI e o ICMS.

Dessa forma, uma vez pago o tributo, a autoridade administrativa pode: 1) se contentar com o pagamento efetuado, homologando-o expressamente; ocorre aí, portanto, conjuntamente, a constituição e a extinção do crédito tributário, extinguindo em decorrência a obrigação; 2) Não havendo essa ratificação da Fazenda (ou mantendo-se esta em silêncio, anuindo a ele tacitamente), entendendo maior o seu crédito, recusa-se a homologação, tendo um lugar um novo lançamento, agora de ofício.

Em ambas as hipóteses, não se pode falar em decadência, pois o lançamento terá sido realizado.

O que pode ocorrer é que um lançamento por homologação, originalmente, transfigure-se em modalidade distinta, qual seja, lançamento de ofício, ante a inexatidão ou omissão quanto à obrigação cumprida pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Nesta hipótese, o que deflui é o prazo para a autoridade manifestar sua aquiescência, ou ao revés sua negativa, expressando-o mediante o lançamento de ofício. Assim, o prazo em que se dá, ainda que tacitamente, o lançamento é decadencial, pois com o seu transcurso há nítido impedimento para a Administração Pública proceder ao lançamento de ofício. Claro está, pois, que o que é decadencial é o prazo relativo ao lançamento de ofício e não ao dito por homologação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Referindo-se, portanto, aos lançamentos de ofício e por declaração, o texto legal aponta para a seguinte aplicação de ordem prática: se tais lançamentos são cabíveis no ano “X”, deverão ser efetivados no ano “X” + 5 (cinco) anos, sob pena de iniludível caducidade. Assim, o direito da Administração Pública decai em cinco anos, não considerado o exercício corrente, em que o lançamento (de ofício ou por homologação) deveria ter-se realizado, mas não se materializou a contento.

Caso o lançamento seja efetuado e posteriormente anulado por vício formal, a contagem do prazo iniciar-se-á da data da decisão definitiva (administrativa ou judicial) que anulou aquele lançamento. É o que dispõe o inciso II do artigo 173 do CTN:

“Art. 173 – (...)

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”.

Terceira hipótese é prevista no parágrafo único do mesmo artigo 173 do CTN:

“Art. 173 – (...)

Parágrafo único – O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

Cuida-se na hipótese legal, ora enfocada, do caso em que a autoridade administrativa principia procedimento de averiguação, quando então o prazo decadencial terá sua contagem iniciada a partir da notificação feita ao sujeito passivo tributário, para que a Administração constitua definitivamente o crédito em face dele dirigido.

Nessa hipótese, a medida preparatória tem a função, apenas, de antecipar a contagem. Significa dizer, se a contagem do prazo decadencial já se iniciou, a medida preparatória não será, para essa finalidade, considerada, pois o prazo a que se refere o parágrafo único é para constituir crédito e não para iniciar sua constituição. Assim, o preceito em comento lança seus efeitos no sentido de antecipar o prazo decadencial, e não no de interrompê-lo, caso ele já tenha sido iniciado.

Quarta hipótese é ventilada no artigo 150, § 4º, CTN, verdadeiro fundamento da asserção defensiva nestes autos, da qual valemo-nos do escólio do Professor José Alfredo Borges:

“De se ressaltar que a Constituição Federal de 1.988 contempla expressamente as figuras da decadência e da prescrição tributárias, determinando, em seu artigo 146, inciso III, alínea “b”, que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributárias, dentre outras matérias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, se dúvidas existiam sobre a força vinculante dos dispositivos acima citados do Código Tributário Nacional, com relação aos Estados, Distrito Federal e Municípios, estas foram espancadas de vez. Bem como restou determinado expressamente que é matéria sujeita a tratamento exclusivo por lei complementar federal, de caráter nacional portanto.

Vem então a indagação: cuidando o parágrafo 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, de um prazo decadencial, como afirmam alguns Autores, aplicável aos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, poderia tal disposição prever – como o fez – a possibilidade da lei ordinária do ente tributante estabelecer um prazo diverso do ali fixado para a homologação?

Induvidosamente sim, e por um motivo muito simples: o prazo estabelecido para a homologação, bem como a extinção do crédito determinada pelo seu transcurso in albis, não se caracterizam como uma hipótese de decadência. A extinção do crédito não se opera por caducidade do direito, e sim pela homologação ficta do pagamento antecipado pelo contribuinte, tudo na conformidade do que dispõe o artigo 156, inciso VII do CTN, que contém menção expressa ao parágrafo 4º do artigo 150. Se se tratasse de decadência, a hipótese extintiva do dispositivo citado do artigo 150, não haveria necessidade de mencioná-la em inciso apartado no artigo 156, pois a extinção ocorreria por força da aplicação do inciso V, que arrola a decadência dentre as modalidades de extinção do crédito tributário.

A homologação de pagamento mencionada no artigo 150, parágrafo 4º, que se opera pelo decurso do prazo in albis, é uma homologação ficta. E o fato de não ter havido recolhimento do tributo, por ter o pagamento sido feito mediante compensação pela utilização de crédito decorrente da regra da não-cumulatividade – caso dos impostos não cumulativos ICMS e IPI – ou de outra origem (crédito presumido, por exemplo), não altera em nada a situação, continuando a ser o ato administrativo ficto uma homologação de pagamento, com todas as suas conseqüências legais.

Vê-se, então, que o CTN, em seu artigo 173, que trata do prazo decadencial, estabelece que o que é atingido pela caducidade é o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, constituição esta, segundo o artigo 142 do mesmo CTN, que se daria através do lançamento. No entanto, o artigo 156, inciso V do CTN arrola a decadência entre as formas extintivas do crédito tributário. Ou seja, a decadência extinguiria um crédito que não estaria ainda constituído pelo lançamento. Se tomados os dois dispositivos em sua literalidade existe nítida contradição entre os mesmos, que tem de ser enfrentada e resolvida, para se fixar o âmbito de aplicação dos dispositivos mencionados. Para tanto, há que se verificar a natureza e os efeitos do lançamento.

(...)

De fato, não passa o lançamento de ato de formalização do crédito tributário, de determinação de seu quantum e dos sujeitos que vão integrar seus polos, passivo e ativo, crédito este surgido, juntamente com a obrigação tributária, quando da ocorrência do fato gerador.

É bom ressaltar, ademais, que o lançamento não é da essência de todo tributo, pois existem hipóteses em que tal ato é dispensável. A indispensabilidade do lançamento é defendida por alguns estudiosos do Direito Tributário em virtude de uma interpretação equivocada do parágrafo único do artigo 142 do CTN, que menciona a obrigatoriedade do lançamento. É obrigatório, sim, mas naquelas hipóteses em que se revele necessário. Como, por exemplo, no caso do ICMS e do IPI, tributos sujeitos ao denominado lançamento por homologação, e nos quais o ato de lançamento comumente não ocorre, por estar a cargo do contribuinte a apuração do valor a recolher, quando e se concretizado o fato tributário, bem como está obrigado a efetuar o pagamento sem a verificação de seus cálculos pela administração fazendária respectiva. Agora, se o contribuinte não apura o valor a recolher, nem efetua o pagamento do que apurou, ou o faz insuficientemente, aí sim, estará determinada a necessidade e, portanto, a obrigatoriedade da autoridade administrativa fazer o lançamento de ofício. Quanto a homologação do lançamento, na realidade, só ocorre a ficta, pois nenhuma das pessoas políticas investidas na competência impositiva de tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação adotam a prática de homologar os pagamentos antecipados pelos contribuintes obrigados a tanto, por força de lei.

Uma observação final se impõe: o lançamento, ato de formalização do crédito tributário surgido com a instauração da relação jurídica tributária, diante da ocorrência do fato gerador respectivo, descrito na norma tributária, é o marco entre as duas figuras extintivas do crédito tributário pelo decurso de tempo, a decadência e a prescrição. Até o lançamento opera-se a decadência, que fulmina o direito ao crédito tributário e extingue este, pela sua não formalização (seu não exercício) no prazo assinalado na lei. Após formalizado o crédito pelo lançamento, opera-se a prescrição, quando e se ocorrentes seus pressupostos legais. Este é um ponto sobre o qual não há dissenso.

(...)

Com já dito, o ICMS é um tributo sujeito, normalmente, ao denominado lançamento por homologação, assim considerado aquele em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento do pagamento antecipado do imposto – sem prévio exame da autoridade incumbida do lançamento, pois – expressamente homologa tal ato.

O que se constata, então, é que este lançamento, que ocorre com a homologação, no que diz respeito ao ICMS, a rigor inexistente, pois não se tem notícia de nenhuma Unidade Federada – Estado-membro ou Distrito Federal – que adote sistematicamente tal prática, de homologação expressa de pagamento feitos por contribuintes a título de ICMS. Daí porque vem se firmando a tese de que o lançamento não seria ato administrativo inerente a todo tipo de tributo, mas apenas àqueles em que o pagamento é antecedido pela formalização do crédito tributário pela autoridade administrativa, que intima o contribuinte da lavratura de tal ato, assinalando ao mesmo o prazo em que o crédito deverá ser pago.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como no ICMS não há, necessariamente, tal formalização antecedendo o pagamento da obrigação tributária, como visto, não é da essência deste imposto o ato de lançamento.

Agora, prevê o Código, em seu artigo 150, parágrafo 4º, uma homologação ficta, pelo decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o contribuinte efetue o pagamento do ICMS, no valor por ele apurado, sem prévio exame da autoridade fazendária. Esta homologação ficta só seria afastada, inorando, portanto, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. E tal homologação ficta, já o dissemos linhas atrás, conquanto se constitua em uma forma de extinção do crédito tributário, também, não se confunde com a decadência, que igualmente opera tal extinção.

É importante, contudo, fixar-se o que estará alcançado pela homologação ficta, pois, se até esta ocorrer poderá a administração exigir qualquer diferença porventura não recolhida pelo contribuinte, o mesmo não se poderá dizer quando escoado o prazo de cinco anos para sua ocorrência, se outro não tiver sido fixado pela lei estadual. Após o decurso de tal prazo, e ocorrida a homologação ficta, só poderá a administração proceder à formalização de créditos não alcançados pela homologação ficta, porque não pagos, ou se comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação no procedimento do contribuinte de apuração do quantum recolhido.

Isto porque o prazo para que ocorra a homologação ficta se vence, sempre, antes dos prazos decadenciais previstos no artigo 173, e, até que vençam estes últimos, poderá a administração proceder à formalização do crédito não alcançado pela homologação ficta.

Desta forma, o crédito sujeito à homologação ficta é apenas aquele que foi apurado pelo contribuinte, quando da ocorrência do fato gerador respectivo, e pago à época própria, assinalada na legislação ordinária do ente tributante. E, no seu procedimento de apuração, não poderá ter o contribuinte praticado nenhum ato doloso, fraudulento ou simulado, para obter um resultado menor do que o que seria devido por força da lei instituidora do gravame.

O que se presume legalmente ocorrido com o transcurso do prazo é a homologação do pagamento. Se não houve este, não há como presumir ocorrida uma homologação de ato inexistente. E, ainda que existente pagamento, se este for insuficiente e se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação para ensejar esta diminuição do quantum devido, estará afastada a presunção legal da homologação ficta.

(...)

De se registrar que a homologação ficta do pagamento do crédito tributário se opera em relação a cada crédito de per se, decorrente de cada fato tributário isoladamente considerado, eis que o ICMS grava operação por operação, e não um conjunto de operações realizadas em um período determinado. O regime de apuração por períodos, conforme determina a legislação, se constitui em simplificação que não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tem o condão de alterar o tratamento jurídico da extinção do crédito tributário através da homologação ficta e da decadência.

Fora daí, cai-se nas regras gerais estabelecidas no artigo 173 do CTN para a decadência”. (Boletim do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, n° 26, 1.995, págs. 19/27).

Sobrevem, da lição do renomado Professor, a conclusão inarredável de que a extinção do crédito que se opera pela homologação ficta prevista no artigo 150, parágrafo 4º, CTN, em virtude do transcurso in albis do prazo para a homologação efetiva, não se confunde com a decadência, sendo modalidade de extinção do crédito tributário diferenciada desta última, conforme prevê o inciso VII do artigo 156 do CTN.

Exemplificando, com dados extraídos dos autos: No mês de janeiro/96, a Autuada, no recesso de sua escrita fiscal, apurou um crédito tributário relativo a diferencial de alíquotas no importe de R\$10.448,57, pagando-o na data de 21.02.96 (confira-se a fls. 23). Este pagamento à luz do artigo 150, § 4º, CTN, teve a sua homologação ficta consumada em janeiro/01, não tendo sido maculado pelo dolo, fraude ou simulação. Entretanto, o Fisco, aferindo os elementos da escrituração da Notificada, constatou que a mesma é devedora do Erário no importe de R\$10.538,24 e não de R\$10.448,57, como apurara unilateralmente. Para a diferença encontrada (R\$89,67), portanto, não ocorreu a homologação ficta do pagamento inculpada no artigo 150, § 4º, CTN, abrindo-se a possibilidade do Fisco promover o lançamento de ofício desde que este se fizesse dentro do prazo estipulado no artigo 173, inciso I, CTN. O Auto de Infração a fls. 02/03, formalizando o lançamento tributário contendo esta e a exigências fiscais relativas aos demais meses, foi recebido em 27.12.2.001, antes da caducidade do direito fazendário, cujo marco final seria o dia 01.01.2.002.

Assim, acreditamos que o lançamento tributário encerrado no Auto de Infração em tela não foi alcançado pela decadência, ou melhor, pela homologação ficta do pagamento expressa no artigo 150, § 4º, CTN, como ventilado pela Defesa.

Sob segunda angulação defensiva, argüi-se a ilegitimidade da cobrança de diferencial de alíquotas na vigência da Lei Complementar n° 87/96.

Tal assertiva permiti-nos inferir que até edição da Lei Complementar n° 87/96, cuja vigência se deu a partir de 01/11/96, a Autuada reconhece a legitimidade da exigência do diferencial de alíquotas (para o período compreendido entre janeiro e outubro/96), razão pela qual deixamos de tecer quaisquer comentários.

É no período de 01/11/96 a 31/12/96, que o queixume defensivo faz eco, porém, sem qualquer êxito.

A um, se se afigura ilegítima a cobrança do diferencial de alíquotas nesse período, inexistente justificativa plausível para que a Autuada, espontaneamente, o recolhesse tempestivamente, conforme se depreende dos documentos acostados a fls. 13/14.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A dois, realmente, com a edição da Lei Complementar nº 87/96, pretendeu-se o regime do crédito financeiro, aquele no qual todos os custos, em sentido amplo, que vierem onerados pelo ICMS, ensejam o crédito respectivo. Sempre que a empresa suporta um custo, seja ele consubstanciado no preço de um serviço, ou de um bem, e quer seja este destinado à revenda, à utilização como matéria-prima, produto intermediário, embalagem, acondicionamento, ou mesmo ao consumo ou à imobilização, o ônus do ICMS respectivo configura um crédito desse imposto. Daí, a razão da ausência de previsão do fato gerador do adicional, da base de cálculo ou de seus contribuintes na Lei Complementar referida. Todavia, o mesmo legislador complementar estabeleceu, especificamente, prazo para a permissão da apropriação desses créditos:

“Art. 20 – Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

Art. 33 – Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2.003”.

Com isso, pretendeu o legislador, ao nosso inteligir, manter a situação anterior, qual seja aquela que vigia antes da Lei Complementar nº 87/96, premiando o crédito físico e, via de consequência, permitindo a exigência do diferencial de alíquotas nessas operações, posto que a referida Lei Complementar não revogou expressamente as disposições nesse sentido em contrário. Logo, lícita se apresenta a cobrança do diferencial de alíquotas empreendida pelo Fisco.

Por fim, queremos ressaltar que não importa que o fato jurígeno se dê antes ou depois da edição da Lei Complementar nº 87/96, a cobrança do diferencial de alíquotas nesses casos é legítima até que decorra o lapso de tempo nela (Lei Complementar) assinalado."

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, julgou-se procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Francisco Maurício Barbosa Simões.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assistiu à sessão de julgamento a Dra. Sarah Amarante de Mendonça Cohen.

Sala das Sessões, 03/07/02.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidenta**

**Edwaldo Pereira de Salles
Relator**

ltmc

CC/MIG