

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.173/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114424-68
Rec. de Agravo: 40.030115191-87
Impugnante/Ag: MRS Logística S/A
Proc. S. Passivo: Hudson Fernando Couto/Outros
PTA/AI: 01.000148033-38
Inscr. Estadual: 367.198017.00-38
Origem: DF/ Juiz de Fora

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA. Dispensável a perícia requerida, vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados. Recurso não provido. Decisão unânime.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - CTCR - ESTORNO DE DÉBITO. Estorno de Débito efetuado de forma indevida, em face da impossibilidade de aproveitamento, pelo remetente, de crédito de imposto estornado pelo destinatário do serviço de transporte, oriundo de lançamento a maior de imposto em documento fiscal, em desacordo com os ditames legais aplicáveis (Instrução Normativa nº 03/92 - DLT/SRE). Infração caracterizada. Exigências mantidas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatada a apropriação indevida de créditos de imposto, relativos às entradas de bens e/ou serviços destinados a uso, consumo, bens do Ativo Permanente e alheios à atividade do Contribuinte, bem como de outros produtos (combustíveis, energia elétrica, serviço de comunicação, etc.) necessários à prestação do serviço sem observância da proporcionalidade entre as prestações tributadas e aquelas amparadas pela isenção ou não incidência. Infrações caracterizadas. Exigências fiscais mantidas.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - USO, CONSUMO, ATIVO IMOBILIZADO E BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DA EMPRESA. Constatada a falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente às aquisições interestaduais de bens destinados ao uso, consumo, ativo immobilizado e bens alheios à atividade da empresa. Infração caracterizada nos termos do artigo 43, § 1º, do RICMS/96, Parte Geral. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 1º/07/1999 a 31/07/2000, efetuou pagamento a menor do ICMS em função da prática das seguintes irregularidades:

1) Estorno de débito efetuado de forma indevida, em face da impossibilidade de aproveitamento, pelo remetente, de crédito de imposto estornado pelo destinatário do serviço de transporte, oriundo de lançamento a maior de imposto em documento fiscal, em desacordo com os ditames legais aplicáveis - Instrução Normativa - DLT/SRE - 03/92 (item 6.1 do AI);

2) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, por se tratar de entradas de bens e/ou serviços destinados a uso ou consumo do estabelecimento, bem como de ativos permanentes considerados como bens alheios à atividade da empresa;

3) Apropriação integral (100%) dos créditos de ICMS relativos às entradas: 1) de bens destinados ao ativo permanente e não considerados alheios à atividade da empresa; 2) de insumos ou produtos (combustíveis, lubrificantes, materiais de limpeza, energia elétrica e serviços de comunicação, etc.) estritamente necessários à prestação de serviço de transporte – sem levar em consideração o disposto no item 4 do § 1º do Art. 66, no inciso II do Art. 71 e nos Parágrafos 6º e 7º deste mesmo Art. 71, ambos os artigos da Parte Geral do RICMS/96 (aprovado pelo Decreto 38.104/96), já que parte das prestações de serviço de transporte realizadas pela empresa não foi alcançada pela tributação –(item 6.3 do AI);

4) Diferença de Alíquota de ICMS, relativa às aquisições de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, quando os bens ou produtos consumidos e os respectivos serviços utilizados foram adquiridos de outras unidades da federação (item 6.2 do AI).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.500 a 1.755, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.764 a 1.794.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 1.795), o mesmo foi agravado às fls.1.798 a 1.802.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.812 a 1.845, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo algumas pequenas alterações.

DAS PRELIMINARES

Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos apenas procuram por esclarecimentos, a serem promovidos pelo Perito designado para tal mister, acerca da natureza, da finalidade e da utilização efetiva de diversas mercadorias, cujos créditos foram glosados pelo Fisco.

Diante disso, e considerando que a própria defendente, em sua Impugnação, descreve a destinação dada aos produtos e serviços por ela citados nos Quesitos de n.ºs. 1 a 9, entendemos que tais relatos, de per si, suprem os referidos questionamentos apontados no instrumento pericial.

Ademais, há que se considerar o que dispõe o artigo 116 da CLTA/MG (aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10/08/1984):

"Art. 116 - O requerimento de perícia será indeferido quando esta for:

- I - desnecessária para elucidar a questão;
- II - supriável por outras provas produzidas;
- III - de realização impraticável;
- IV - meramente protelatória."

Assim o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, consoante o disposto no inciso I do artigo 116 da CLTA/MG, da mesma forma que a decisão conferida ao PTA anterior, de n.º 01.000134982-72, cuja substância é análoga à presente e atinge a mesma empresa ora Autuada.

DO MÉRITO

Em decorrência das características de cada infração discriminada no AI, há que se comentar, de forma particularizada, as irregularidades que embasaram o presente processo, a saber:

1) Estorno indevido de débito do ICMS (Item 6.1 do AI):

A imputação de tal irregularidade originou-se da constatação do lançamento, na escrita fiscal do contribuinte e em quase todos os períodos submetidos a tal levantamento, de valores a título de "estornos de débitos", que resultaram em diminuição dos "saldos" apurados em sua conta gráfica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais estornos foram motivados pela emissão de documentos fiscais, por parte da Autuada, consignando destaque a maior ou indevido de ICMS, ocasionando débito superior ao exigido, no todo ou em parte, de tal tributo.

Sendo o referido imposto sujeito à modalidade de lançamento por "homologação" (Artigo 150, CTN), na qual é atribuído "ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa", incorre o contribuinte, comumente, em "erros" decorrentes da prática de tal ato.

Em face de tais circunstâncias, veio o legislador complementar estabelecer as hipóteses de restituição dos tributos porventura quitados de forma indevida – Artigo 165, CTN, *in verbis*, abarcando, inclusive, a situação identificada pela defendente:

"Art. 165 - O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento"; (Grifos nossos)

Já a legislação ordinária mineira, por força do disposto no Artigo 36 da Lei nº 6.763/75, deu competência ao Poder Executivo para a normatização da forma de operacionalização de tal restituição, culminando no advento dos Artigos 92 e 93, Parte Geral, do Regulamento do ICMS (aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28/06/96), bem como dos Artigos 36 a 41 da CLTA/MG (Decreto nº 23.780, de 10/08/84, e alterações posteriores).

Nos referidos dispositivos regulamentares foram definidas as situações ensejadoras de restituição de ICMS (Artigo 92 da Parte Geral do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28/06/96), as quais ficaram condicionadas à apresentação de "pedido formal" (nos termos do citado Artigo 36 da CLTA/MG), assim como foram previstas as únicas hipóteses em que o valor de imposto pago indevidamente pode ser compensado pelo contribuinte, diretamente em sua escrita fiscal (Artigo 93 da Parte Geral do RICMS/96), quando constatado "evidente erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preenchimento de DAE", dentre as quais não se enquadra a ocorrência descrita pela Autuada.

Além de tais ditames legais, foi editada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 03, de 22/12/92 (cópia anexada às folhas 702), disciplinando todos os procedimentos a serem observados pelos contribuintes, nos casos de "incorrecção na emissão de documentos fiscais", da qual destacamos os Itens 4 e 5:

"4 - Tratando-se de emissão de documento fiscal que consigne quantidade de mercadoria ou valor superior ao da efetiva operação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4.1 - o destinatário deverá:

a - escriturar o documento fiscal e apropriar-se do respectivo crédito, se for o caso, pelo valor real da operação, fazendo constar essa circunstância na coluna "Observações" do livro Registro de Entrada (RE);

b - comunicar o fato ao remetente, por meio de correspondência;

4.2 - o ICMS pago a maior poderá ser objeto de restituição, observado o disposto nos artigos 36 a 41, da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, mediante requerimento dirigido à Administração Fazendária (AF) de circunscrição do requerente, devendo, ainda, ser instruído com:

a - declaração do destinatário de que não efetuou a apropriação do crédito relativo a diferença, devendo citar o valor a maior, o ICMS correspondente, o número, a série e a data do documento fiscal originário;

b - cópia reprográfica das páginas do RE e do RAICMS, onde foram feitos os lançamentos correspondentes ao documento fiscal previsto no subitem 4.1 devidamente autenticadas pela repartição fazendária da circunscrição do destinatário;

4.3 - é vedado o aproveitamento do excesso de crédito constante de documento fiscal, superior ao ICMS devido pelo valor real da operação, bem como a emissão de nota fiscal simbólica, pelo destinatário, referente a diferença de valor ou quantidade de mercadoria.

5 - o disposto nos itens 3 e 4 aplica-se, no que couber, na regularização em virtude de irregularidade relacionada à emissão de documento relativo a prestação de serviço de transporte e comunicação." (Grifos nossos).

Diante disso, não procedem os argumentos da Impugnante e, principalmente, a compensação por ela pretendida, visto que, para a recuperação do imposto quitado a maior, deverão ser observados os ditames contidos nos retromencionados dispositivos legais, os quais não alijam o direito à restituição de tais indébitos; reputando-se correta a "glosa" procedida pelo Fisco.

Cabe destacar, ainda, o teor das decisões contidas no Acórdão nº 12.263/98/2ª, tendo como Impugnante a Rede Ferroviária Federal S/A, e no Acórdão 14.528/01/3ª, tendo como Impugnante a própria MRS Logística S/A. Tais decisões

contemplam, em ambos os acórdãos e não apenas em relação à presente irregularidade, matéria absolutamente idêntica à que se encontra ora em contenda.

2) Aproveitamento Indevido de Crédito de ICMS (“Bens Alheios” e “Uso ou Consumo”); Falta de Pagamento do Diferencial de Alíquotas – (Item 6.2 do AI):

2.1) Aproveitamento Indevido de Crédito de ICMS (“Bens Alheios” e “Uso ou Consumo”):

Em inicial, mister se faz relatar algumas características que tipificam a atividade desenvolvida pela Impugnante.

Na condição de concessionária de serviço público de transporte ferroviário (disciplinada no Artigo 12, Anexo IX, do RICMS/96), a Autuada encontra-se subordinada aos ditames da Lei Federal nº 8.987, de 13/02/95 (cópia às folhas 704 a 716), que dispõe sobre o "regime de concessão e permissão de serviços públicos", editada nos termos do Artigo 175 da Carta Constitucional.

Dentre os diversos dispositivos de tal norma legal, destacamos os Artigos 2º - Inciso II; 23 - Inciso V; 31 - Incisos I, II, VII e 35, § 1º, abaixo transcritos:

"Art. 2º - Para os fins do disposto nesta lei, considera-se:

II - concessão de serviço público: a delegação de sua prestação, feita pelo poder concedente, mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para seu desempenho, por sua conta e risco e por prazo determinado;

Art. 23 - São cláusulas essenciais do contrato de concessão as relativas:

V - aos direitos, garantias e obrigações do poder concedente e da concessionária, inclusive os relacionados às previsíveis necessidades de futura alteração e expansão do serviço e conseqüente modernização, aperfeiçoamento e ampliação dos equipamentos e das instalações;

Art. 31 - Incumbe à concessionária:

I - prestar serviço adequado, na forma prevista nesta lei, nas normas técnicas aplicáveis e no contrato;

II - manter em dia o inventário e o registro dos bens vinculados à concessão;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço, bem como segurá-los adequadamente;

Art. 35 - (omissis)

§ 1º - Extinta a concessão, retornam ao poder concedente todos os bens reversíveis, direitos e privilégios transferidos ao concessionário conforme previsto no edital e estabelecido em contrato".(Grifamos)

Por força da citada Lei, nota-se, a toda evidência, que a concessionária assume a obrigação de promover a "manutenção, a conservação e a reposição de bens e equipamentos" (inclusive de aplicar e/ou recuperar as partes e peças em bens vinculados às prestações de serviços de transporte ferroviário, como é o caso da via férrea, das locomotivas e/ou dos vagões), arcando com o ônus de todas as despesas decorrentes de tais procedimentos, objetivando uma prestação de serviço satisfatória e adequada às normas contratuais.

No tocante às mercadorias descritas na listagem denominada pelo requerente, em sua Impugnação, de "Anexo A" (fls. 1.576 a 1.699), cujos créditos foram estornados, tem-se como ponto crucial o seu enquadramento, para fins da legislação de ICMS, na condição de "insumos/produtos intermediários" ou de "Ativo Permanente - Imobilizado", como pretendido pelo contribuinte, ou, como sustentado pelo Fisco, de "Ativo Permanente – Imobilizado – Bens Alheios" ou de "Material de uso e consumo" (Ativo Circulante).

A partir de tal enquadramento, reputar-se-ão, respectivamente, como legítimos ou ilegítimos os créditos então apropriados, em face das disposições contidas no Artigo 20, c/c Artigo 33, Incisos I e III, ambos da LC 87/96, "ipsis litteris", inseridas, com o mesmo teor, na legislação tributária deste Estado - Artigo 29, *Caput* e § 6º, Itens 1 e 3, e Artigo 31, Inciso III e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75:

"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.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2003"; (grifamos)

Para a solução da controvérsia então estabelecida, buscamos auxílio no normativo legal, de cunho federal, que conceitua as contas a serem classificadas em cada grupo do Balanço Patrimonial de uma empresa – a Lei nº 6.404, de 15/12/76 ("Lei das Sociedades por Ações), que, em seu Artigo 179, Inciso IV, assim define as contas que compõem o Ativo Imobilizado:

"Os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial."

De tal definição, infere-se que este grupo de contas inclui todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.

Além disso, insta nos socorrermos, também, na doutrina contábil dominante, contida no "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações", da FIPECAFI (Editora Atlas - 3ª Edição - 1992), que assim descreve:

"Os itens classificados na categoria de Ativo Imobilizado incluem:

a) Bens Tangíveis: que têm corpo físico, tais como terrenos, obras civis, máquinas, móveis, veículos, benfeitorias em propriedades arrendadas, direitos sobre recursos naturais, etc.

b) Bens Intangíveis: cujo valor reside não em qualquer propriedade física, mas nos direitos de propriedade que são legalmente conferidos aos seus possuidores, tais como patentes, direitos autorais, marcas, etc."

Continuando, ainda extrai-se da referida obra que as "peças mantidas pela empresa, com disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si só, ou seja, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa, devem ser classificadas em 'Estoques' no Circulante".

E, por fim, segundo tal publicação, temos que classificam-se na conta "Benfeitorias em Propriedades Arrendadas", pertencente ao Ativo Imobilizado, somente as "construções em terrenos arrendados de terceiros e as instalações ou outras benfeitorias em prédios e edifícios alugados, sejam de uso administrativo ou de produção", ou, dizendo de outro modo, em bens imóveis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dentre os dispositivos regulamentares aplicáveis à matéria, enfatizamos aqueles disciplinados nos Artigos 66 e 70, Parte Geral, do RICMS/96, "in verbis", com as alterações introduzidas pelos Decretos n.ºs. 38.683, de 03/03/97, 38.761, de 22/04/97, 40.838, de 23/12/99 e 40.917, de 09/02/00:

"Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

4) o valor do imposto correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;"

"Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66;

IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

§ 4º - Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal."

Por oportuno, cabe destacar, também, que apesar do arrazoado apresentado pela defendente em sua Impugnação, tamanha mostra-se a sua incerteza em relação à legitimidade de tais créditos de imposto que, outrora, formulou "Consulta" à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superintendência de Legislação e Tributação (SLT) sobre o tema (nº 108/98 - cópia às folhas 719), cuja resposta foi contrária, em grande parte, ao seu entendimento.

Além disso, em diversas ocasiões, ao promover a escrituração dos aludidos documentos em sua contabilidade, lançou-os sob os "Códigos Fiscais de Operações e Prestações" - CFOP (previstos no Anexo XVIII do RICMS/96) n.ºs. 1.97, 2.97 e 3.97 (fls. 105/227), correspondentes a "Compras de materiais para uso e consumo, do Estado, de outros Estados e do Exterior, nessa ordem".

Com embasamento em tais preliminares, não obstante as peculiaridades que circundam a atividade de "prestação de serviço ferroviário de transporte", podemos afirmar que não assiste razão à Impugnante, vez que as inovações trazidas pela Lei Complementar nº 87/96 não permitiram, de forma generalizada e indiscriminada, a apropriação do crédito decorrente das entradas de todas as mercadorias ou serviços supostamente vinculados ao desenvolvimento de sua atividade econômica.

Para fins didáticos, apresentaremos, a seguir, justificativas para tal conclusão, levando em consideração o agrupamento das mercadorias promovido pelo contribuinte em seu instrumento de repulsa (às folhas 1.504 a 1.505). Sem embargo, cabe, aqui, um comentário a respeito da listagem apresentada pela Autuada em sua Impugnação. Embora tal listagem tenha por objetivo combater o estorno de créditos promovido pelo Fisco, vários dos bens e produtos nela especificados sequer foram adquiridos através de documentos fiscais que consignassem os devidos destaques de ICMS, condição necessária para que, no mínimo, o creditamento em causa seja pleiteado. A título de exemplificação, basta observar a segunda folha (a de nº 1.577) da relação apresentada pelo próprio contribuinte. Diversos produtos ali discriminados acusam valor nulo tanto na coluna relativa à Base de Cálculo quanto na coluna relativa ao valor do ICMS: "Pedra britada p/ lastro" (em duas linhas distintas); "Sofá 3 e 2 lugares"; "Fac-Símile Mod. HF 1000"; "Fac-Símile Mod. KXFT 37LA"; "Fac-Símile Mod. FO-1650/SHARP" e "Bateria Tarja Verde Fina". Outros exemplos abundam nas folhas seguintes, e seria por demais exaustivo esmiuçá-los.

De se destacar, também, que a referida listagem especifica também diversos produtos cujos créditos foram admitidos naturalmente pelo Fisco, já na peça que formalizou inicialmente o crédito tributário, fato que causa espécie, mormente quando confrontado com a finalidade do extenso rol trazido aos autos pela Impugnante, ou seja: contestar o estorno de créditos levado a efeito no presente PTA. Podem servir de exemplo os produtos "Mesa de transferência rodeiros" (folha 1.581); "Servidor Pentium III c/500MHz" (com duas ocorrências na folha 1.583 e outras duas na folha seguinte) e "Micro Intel Celeron 400MHz" (folha 1.584), apenas para citar alguns, cujos créditos foram considerados no AI ora combatido, como atesta a folha 252 destes autos. A natureza de tais problemas deixa diversas dúvidas quanto ao real objetivo da ampla listagem pensada pela Impugnante em sua defesa. Por outro lado, há que se ressaltar o importante fato de que todos os estornos levados a efeito pelo Fisco tiveram por base as informações confeccionadas pela própria empresa ora notificada, de acordo com a observação estrita da legislação tributária em vigor à época. Outrossim, os dois ofícios de solicitação de informações (anexados às folhas 563 a 570) comprovam tal assertiva, na medida em que, no caso dos insumos, por exemplo, a própria empresa foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

motivada a classificar os produtos adquiridos, em consonância com o item 4 do § 1º do artigo 66 do RICMS/96: “COMB” – combustíveis; “LUBR” – lubrificantes; “RODA” – rodas para locomotivas e “LIMP” – materiais de limpeza (vide folha 564).

Feitos esses comentários, dá-se seqüência às justificativas, tendo como suporte didático o agrupamento das mercadorias promovido pelo contribuinte em seu instrumento de repulsa (às folhas 1.504 a 1.505):

- Combustíveis, lubrificantes e desengraxantes: o Fisco, com correção, aplicou apropriadamente, ao lavrar o AI de nº 01.000148033.38, o que dispunha o Artigo 66, § 1º, Item 4 da Parte Geral do RICMS/96, vigente à época. A própria listagem de bens ou produtos cujos créditos não foram admitidos no levantamento fiscal em causa, apresentada pela Impugnante (folhas 1.576 a 1.699), serve de prova a favor do Fisco, na medida em que não inclui qualquer insumo referido no citado dispositivo legal. Ou seja, ao contrário do que afirma a defendente, foram considerados todos os créditos de ICMS admitidos pela legislação pertinente.

- Ativo Permanente: Da listagem apresentada pela Impugnante, não é difícil perceber que as mercadorias ou os bens nela especificados – quando não considerados como passíveis de creditamento no AI de nº 01.000148033.38, ainda que, em parte, estejam contemplados pela definição disposta no Art. 179, Inciso IV, da Lei nº 6.404, de 15/12/76 (“Lei das Sociedades Por Ações”), como alegado pela Autuada, ou mesmo que, supostamente, enquadrem-se na condição de bens tangíveis – não se destinam à manutenção das atividades do contribuinte, qual seja, a “prestação de serviço de transporte ferroviário”. E é importante frisar, como referido anteriormente, que o teor da referida listagem é, no mínimo, paradoxal, na medida em que inclui diversos produtos adquiridos sem crédito de ICMS (vide, a título de exemplificação, folhas 1.577 a 1.594) ou, o que é mais peculiar ainda, produtos cujos créditos foram admitidos no próprio levantamento fiscal ora questionado.

Logo, temos aqueles bens vinculados às áreas de abrangência eminentemente “administrativa”, assim como, por exemplo, bens que não possuem, sem sombra de dúvida, qualquer vinculação com os serviços prestados pela empresa: “Mesa de centro” (folha 1.577); “Mesa lateral p/ sala de espera” (folha 1.577); “Bebedouro garrafão” (folha 1.583); “Aparelho de ar condic. Elgin” (folha 1.583); “Televisão de 20 polegadas” (folha 1.577); “Vídeo Cassete 4 cabeças” (folha 1.577); “Aparelho de som Philips” (folha 1.577); “Aparelho de tel. celular digital” (folha 1.577); “Motocicleta Honda/99 XR 200R” (folha 1.579); “Televisão de 29 polegadas Sony KV” (folha 1.581); “Vídeo Cassete 7 cabeças” (folha 1.581); “Automóvel Gol 1.6 MI/4 Portas” (folha 1.581); “Projektor Multimídia Mod. LP425z” (folha 1.582); “Binóculo 12x50 Vanguard” (folha 1.584); “Máq. Fotográfica Olimpus” (folha 1.584); “Mini Gravador Panasonic RN302” (folha 1.584); “Ap. Audioconferência Polycom” (folha 1.588); “Guilhotina metal” (folha 1.588); “Encadernadora Perfoset Premier” (folha 1.588); “Alojamento metálico desmont.” (folha 1.591); “Automóvel Blazer DLX” (folha 1.592); “Automóvel Vectra CD - Sedan” (folha 1.592); “Furadeira de Impacto de 3/8” (folha 1.592); “Cadeira Giratória Estof. Vinil” (folha 1.593); etc. Tais produtos, é importante lembrar, foram pinçados, a título de rápida exemplificação, da listagem confeccionada pela própria defendente, figurando como parte da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentada. Por outro lado, quando da lavratura do AI que formalizou a exigência tributária constante do presente PTA, o Fisco também apensou uma amostragem dos documentos fiscais levados a crédito pela empresa (folhas 770 a 784), incluindo vários dos bens ou produtos citados acima.

Pela exegese da Lei Complementar nº 87, de 13/09/96 (Artigo 20, § 1º), da qual a legislação mineira não se esquivou (Artigo 31, Inciso III, da Lei nº 6.763/75; Artigo 70, Inciso XIII e §§ 3º, 4º, Parte Geral, do RICMS/96), temos que os “bens” e/ou “mercadorias” descritos nos citados documentos fiscais não são utilizados, direta ou indiretamente, na execução do serviço de transporte ferroviário por parte da Impugnante.

Por isso, tais produtos são considerados alheios à sua atividade econômica, vez que enquadram-se na definição contida no Artigo 1º, Inciso II, Alínea “c” (abaixo transcrito), da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01, de 06/05/98 (cópia anexada à folha 703), que “dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito de ICMS”, editada com supedâneo nas disposições contidas no Artigo 70, § 3º, Parte Geral, do RICMS/96:

“Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços”.

Ademais, para corroborar nosso entendimento, reportamo-nos aos relatos contidos nas respostas às Consultas de contribuintes nºs. 139/99 (folha 720) e 191/99 (folha 721), emanados da Superintendência de Legislação e Tributação.

Material para modernização e recuperação da via permanente, das locomotivas e dos vagões: contempla, dentre outras, as mercadorias “rodas de locomotivas e vagões e sapatas de freio”. Talvez preocupada em transcrever a linha de abordagem da Impugnação apresentada ao PTA anterior, de nº 01.000134982.72, a empresa não observou que, por exemplo, os créditos vinculados às aquisições de “rodas de locomotivas” e de microcomputadores foram naturalmente considerados pelo Fisco, de acordo com a decisão dada ao mesmo PTA supracitado (folhas 723 a 745). Aliás, o presente trabalho fiscal seguiu à risca o teor da decisão em foco, estando em consonância absoluta com a deliberação do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

No que se refere aos demais produtos, cujos créditos não foram admitidos, percebe-se, claramente, que tais mercadorias correspondem, na melhor das hipóteses, a materiais e peças de reposição utilizados para a manutenção dos equipamentos rodantes (locomotivas e vagões) e da via permanente, em decorrência da obrigação da Autuada,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na condição de concessionária, de "zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço" (prevista no Artigo 31, Inciso VII, da Lei nº 8.987, de 13/02/95, anexada às folhas 704 a 716).

Com subsídio na doutrina contábil exposta nas preliminares, temos que as peças mantidas pela empresa, com disponibilidade normal no mercado, e com vida útil física e valor econômico por si só (não vinculadas à vida útil e ao valor do equipamento específico), devem ser agrupadas em "Estoques", no Ativo Circulante. Assim, tais produtos devem ser enquadrados como "Materiais de Uso e Consumo", e não como "insumos" ou "produtos intermediários", conforme pretensão da Impugnante.

Por outro lado, as aludidas mercadorias não se enquadram dentre aquelas arroladas no Artigo 66, § 1º, Item 4, Parte Geral, do RICMS/96 – combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras de ar de reposição e materiais de limpeza, dispositivo este, de caráter restritivo, que trata dos produtos passíveis de geração de crédito de ICMS, nas aquisições promovidas por empresas prestadoras de serviço de transporte, seja qual for a sua natureza (rodoviário, ferroviário, aquaviário, marítimo ou aéreo). E o presente PTA ainda teve o cuidado, ademais, de considerar como passíveis de creditamento de ICMS as rodas de locomotivas, acatando a interpretação isonômica prevista no art. 108 do CTN, bem fundamentada no já citado Acórdão de nº 14.528/01/3ª (com cópia às folhas 723 a 745).

Destarte, oportuno ressaltar, também, que vários dos produtos creditados normalmente pelo contribuinte – independente do agrupamento das mercadorias estabelecido em seu instrumento de repulsa – não têm qualquer ligação, nem de forma indireta, com a atividade de prestação de serviços por ele desenvolvida.

Dormentes e Brita para lastro de via permanente: Ao contrário do entendimento da Defendente, a aquisição desses produtos ("trilhos, dormentes, fixação e brita utilizados na reparação, conservação e reforma das ferrovias") não pode gerar, em hipótese alguma, o correspondente creditamento do ICMS.

A esse respeito, aliás, deve ser lembrado o Acórdão de nº. 2.897/03/CE ("Recurso de Revisão"), "A conclusão segura é de que construção, reparo, reforma e conservação de ferrovia é atividade de construção civil, tributável pelo ISS, portanto, fora do campo de incidência do ICMS descrito na Regra-Matriz da CF/88", estabelece o parecer em causa (folha 756). E mais adiante: "Por outras palavras, a ferrovia é um bem imóvel, resultante de uma construção civil, uma não mercadoria. Portanto, não tem incidência do ICMS, ou de outro modo, não é evento tributável pelo ICMS" (folhas 756-757). Em decorrência de tal característica, "os materiais empregados na sua construção, reforma, manutenção ou conservação não geram crédito de ICMS" (folha 757).

"No caso, a construção, reforma, manutenção ou conservação de estradas de ferro, estão sujeitas à tributação do ISSQN, de competência municipal, consoante itens 32 e 34 da lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68", coloca em relevo o citado Acórdão (folha 747). Outrossim, a aplicação de tais materiais na via permanente decorre da obrigação assumida pela Autuada junto ao Poder Público da União

("concedente"), como concessionária, de "executar os serviços de transporte por sua conta e risco, com eficiência, segurança e atualidade, mediante o uso de equipamentos e instalações modernas, e zelando pela sua conservação, bem como propiciando melhoria e expansão de tais serviços" (Artigos 2º, Inciso II; 6º, *Caput* e §§ 1º, 2º e 31, Inciso VII, da Lei Federal nº 8.987, de 13/02/95).

As estradas de ferro são, na verdade, bens imóveis e, "como tal, os materiais nelas empregados o foram no contexto de obra de construção civil, como se deduz do art. 177, II, Anexo IX, do RICMS/96" (folha 747). Com efeito, o dito Acórdão de nº. 2.897/03/CE ("Recurso de Revisão" – cópia às folhas 746 a 759) contempla, à risca, o assunto ora discutido, e não deixa dúvidas a respeito do enquadramento dos materiais em causa na categoria de Bens Alheios: "Assim, tratando-se de atividade fora do campo de incidência do ICMS, não pode prevalecer o crédito do imposto dos materiais adquiridos, e nas linhas férreas empregados, por serem considerados alheios à atividade do estabelecimento. Corroborar esse entendimento o disposto no art. 1º, II, a, e III da IN DLT/SRE nº 01/98" (folhas 747-748). Por oportuno, uma cópia da mencionada Instrução Normativa nº 01/98 encontra-se apensada às folhas 703 destes autos.

Em tempo, cabe salientar que, além das razões aduzidas acima, a correção do estorno dos créditos, relativos às aquisições destas mercadorias, advém do fato de elas também não se enquadrarem dentre aqueles insumos explicitados no Artigo 66, § 1º, Item 4, Parte Geral, do RICMS/96; o que, aliado às considerações precedentes, já legitima o procedimento adotado pelo Fisco.

- Gases Industriais: Pela sua utilização na atividade da Impugnante ("soldar e cortar determinados bens"), tem-se evidente a sua condição de Material de Uso e Consumo, pertencente ao Ativo Circulante, cujo creditamento ainda não é admitido pela legislação tributária atual e, ademais, sequer o foi outrora (Artigos 66, Inciso II, Alínea "b", e 70, Inciso III, ambos da Parte Geral do RICMS/96).

- Serviços de Transporte: Aqui poderíamos repetir o que foi expresso no comentário relativo aos estornos do "Ativo Permanente": quiçá preocupada em transcrever a linha de abordagem da Impugnação apresentada ao PTA resultante de fiscalização anterior, de nº 01.000134982.72, a empresa não observou que, por exemplo, os créditos vinculados aos serviços de transporte das mercadorias adquiridas pelo contribuinte (qualificado como "tomador do serviço"), quando permitidos pela legislação em vigor, foram naturalmente considerados pelo Fisco. Por outro lado, da longa listagem apresentada pela defendente – por ela denominada "Anexo A" –, não há como extrair nenhum registro vinculado à situação descrita em sua Impugnação, fato que contraria frontalmente o que se encontra expresso às folhas 1.504 a 1.505, relativamente ao item em comento.

2.2) Falta de Pagamento do Diferencial de Alíquotas:

De todo o extenso embate da Autuada, no que se refere à cobrança do imposto relativo ao "Diferencial de Alíquotas", oriundo de aquisições interestaduais de Materiais para uso e consumo e de bens para o Ativo Permanente (Imobilizado), sintetizamos que a Impugnante entende que, "em que pesem as disposições contidas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas legislações estaduais”, o diferencial de alíquotas “não poderá ser exigido, em face da falta do exercício da competência constitucional do legislador complementar”.

E prossegue, aduzindo que a LC 87/96 (Artigo 12, Inciso XIII) “foi omissa em relação à previsão de ocorrência do fato gerador quando da entrada de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a uso e consumo ou ativo fixo”, não podendo o legislador ordinário, unilateralmente, disciplinar uma norma de “eficácia limitada ou reduzida”, sob pena de geração de conflitos com os demais entes Federados.

Neste caso, voltamos a discordar da Impugnante, haja vista que a cobrança do dito diferencial, nas mencionadas operações interestaduais, encontra sustentação em preceitos contidos na legislação tributária mineira - Artigo 5º, § 1º, Item 6, c/c Artigo 6º, Incisos II e III, c/c Artigo 12, § 2º, c/c Artigo 13, § 1º, c/c Artigo 15, Inciso XII, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

"Art. 5º - (omissis)

§ 1º - O imposto incide sobre:

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

III - na utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou a prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto;

Art. 12 - (omissis)

§ 2º - Na hipótese de operação ou prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

Art. 13 - (omissis)

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 15 - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

II - o prestador de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

(...)

XII - qualquer pessoa indicada nos incisos anteriores a qual, na condição de consumidor final, adquira bens ou serviços em operações interestaduais";

Desse modo, por força do disposto no Artigo 88, Inciso I, da CLTA/MG, não compete ao órgão julgador administrativo apreciar a inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação da Lei nº 6.763/75 invocada pelo contribuinte.

Não obstante, verifica-se que não há procedência nas assertivas da contestante, pois o legislador ordinário, ao estabelecer, nos citados dispositivos, a hipótese de incidência, o fato gerador, a alíquota, a base de cálculo e o contribuinte, relativos ao ICMS/Diferencial de Alíquotas, agiu em estrita observância à competência constitucional plena a ele atribuída (Artigo 6º, CTN), bem como em obediência estreita às determinações contidas no Artigo 155, Inciso II, § 2º, Incisos VII e VIII, da Carta Magna, "in verbis":

"Art. 155 - (omissis)

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...) " (Grifamos)

Tais normas, ao contrário do entendimento da Autuada, têm "eficácia plena", cuja natureza não se encontra inserida dentre as hipóteses de competência de Lei Complementar, disciplinadas no Artigo 146 e Artigo 155, § 2º, Inciso XII, ambos da Norma Constitucional.

Ademais, é de se estranhar que a fala da Impugnante não seja condizente sequer com seus atos, na medida em que, apesar da acirrada contestação à cobrança do aludido "diferencial de alíquotas", promoveu diversos recolhimentos sob tal fundamento, abrangendo todo o período ora fiscalizado, conforme cópias dos DAE's anexadas às folhas 128 a 134 dos autos. Os citados documentos especificam os débitos de "VALOR REF. ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA" (vide folha 128, por exemplo), enquadrados no "Código de Receita" 317-8.

3) Aproveitamento indevido (eis que integral) de créditos de ICMS – Estorno proporcional (Item 6.3 do AI):

A discussão a que se refere tal estorno prende-se ao fato de o contribuinte entender que a prestação de serviço de transporte, vinculada à exportação de mercadoria, encontra-se desonerada do ICMS, sob amparo da não incidência, estabelecida em Lei Complementar, o que lhe asseguraria o direito ao creditamento integral das entradas dos produtos.

Por outro lado, entende o Fisco que tal prestação de serviço encontra-se alcançada pela isenção de imposto, fixada pelo Estado de Minas Gerais, não legitimando, assim, a manutenção integral dos aludidos créditos.

De início, cumpre elucidar que, em matéria de ICMS, a delegação constitucional aos entes federados (Artigo 155, Inciso II), no tocante aos serviços, contempla, tão-somente, os de transporte intermunicipal ou interestadual, ou os de comunicação. Os demais serviços, no caso, os de transporte intramunicipal e o internacional iniciado no Brasil, estão, por conseguinte, fora do alcance de tal tributo.

Cabe trazer à colação, também, que, pela doutrina dominante, em termos de "exoneração tributária", dar-se-á a imunidade quando estabelecida pela Norma Constitucional, e a isenção na hipótese de previsão infraconstitucional, com sede em "lei complementar" ou em "lei ordinária".

Assim, veio a atual *Lex Maior* estabelecer a imunidade sobre as operações de exportação, bem como atribuir competência ao legislador complementar para disciplinar casos de isenção de outros produtos - Artigo 155, § 2º, Incisos X, Alínea "a" e XII, Alínea "e":

"Art. 155 - (omissis)

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

(...)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XII - cabe à lei complementar:

(...)

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";

(...) " (Grifos nossos)

Evidentemente, como já dito, tal autorização constitucional somente pode alcançar os "serviços de transporte intermunicipal ou interestadual, ou os serviços de comunicação". Em função disso, trouxe a LC 87/96 algumas hipóteses de isenção, dentre as quais destacamos aquela estabelecida no Artigo 3º, Inciso II, reescrita no Artigo 32, Inciso I:

"Art. 3º - O imposto não incide sobre:

(...)

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

Art. 32 - A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I - o imposto não incidirá sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados e semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior" (GN)

Contudo, a dita Lei Complementar em nada alterou o tratamento anterior, relativo à prestação de serviço de transporte realizada em território nacional e vinculada à exportação de mercadoria, de maneira que continua não existindo previsão de desoneração de imposto em tais serviços.

Por isso, se o transporte for internacional (aquele realizado "porta-a-porta", ou seja, com início neste Estado e término no exterior, pela mesma empresa, no mesmo veículo da origem até o destino, ou cujo transbordo, no percurso, tenha ocorrido para veículo próprio da contratada na origem, detentora da permissão de tráfego internacional, outorgada pela autoridade federal competente) não haverá incidência de ICMS, por estar fora do campo tributário.

Em outra ótica, se a prestação for realizada em território nacional, ainda que relacionada à mercadoria que, futuramente, venha a ser exportada (como no caso da autuada, isto é, o transporte até o porto), haverá incidência normal do imposto. O que houve, na verdade, é que o Estado de Minas Gerais estabeleceu hipótese de isenção para a prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior.

Ante os referidos dispositivos da LC 87/96, temos, então, duas hipóteses distintas e independentes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a exportação de mercadorias, onde o imposto não incide sobre a operação para o exterior;

- a exportação de serviços, onde o imposto não incide sobre a prestação internacional, na qual se exporta serviço, que, no caso, somente pode se referir a serviço de comunicação, vez que a "prestação de serviço de transporte internacional já se encontra fora do campo de incidência do ICMS".

Nas situações em foco, há de se diferenciar, portanto, a relação jurídica referente à prestação interestadual até o porto, onde termina o serviço, e a relação jurídica pertinente ao transporte internacional, cujo serviço inicia-se no interior do País e termina em outra nação.

Além do mais, como dissemos acima, é relevante destacar que, a partir de 1º de setembro de 1998, o Estado de Minas Gerais estabeleceu hipótese de isenção para a prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, consoante o disposto no Artigo 5º, § 3º, Item 3, Parte Geral, do RICMS/96, com as alterações advindas do Decreto nº 39.836, de 24/08/98: "não será exigido o recolhimento do imposto relativo à prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, (...), sendo vedado o seu destaque no documento que acobertar a prestação".

Por tal distinção dada pelo legislador, temos que as prestações de serviço de transporte realizadas pela Autuada até o porto, ainda que vinculadas à exportação de mercadorias, não caracterizam hipótese de imunidade constitucional, e nem de isenção proveniente de Lei Complementar, mas sim de isenção estabelecida por este Estado.

Desse modo, a manutenção de crédito estatuída no Artigo 5º, Inciso III e § 3º, Parte Geral, do RICMS/96, "in litteris", abrange, tão-somente, as prestações de serviço de comunicação, visto que, mais uma vez destacando, o serviço de transporte internacional iniciado no Brasil já se encontrava, mesmo antes da LC 87/96, não contemplado pela tributação de ICMS:

"Art. 5º - O imposto não incide:

(...)

III - a operação, a partir de 16 de setembro de 1996, que destine ao exterior mercadoria, inclusive produtos primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviços para o exterior;

(...)

§ 3º - Nas operações de que tratam o inciso III e o § 1º:

(...)

2) não será exigido o estorno de crédito do imposto referente a mercadorias, bens ou serviços entrados ou recebidos, que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) " (Grifos nossos)

Diante do exposto, são absolutamente corretos os estornos dos créditos de ICMS consignados no PTA ora discutido, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte isentos ou não tributados, com supedâneo nas disposições contidas no Artigo 32, Inciso I e § 6º, da Lei nº 6.763/75, "*ipsis litteris*":

"Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

§ 6º - Em qualquer período de apuração do imposto, se bem do ativo permanente for utilizado na comercialização, na industrialização, na produção, na geração ou na extração de mercadoria cuja saída resulte de operação isenta, não tributada ou com base de cálculo reduzida, ou para prestação de serviço isento, não tributado ou com base de cálculo reduzida, haverá estorno do crédito escriturado, conforme dispuser o regulamento".

Por oportuno, ratificando nossas assertivas, e em contraste com as decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais indicadas pela Impugnante, podem ser consultados os Acórdãos de nºs. 13.931/99/1ª, 14.090/99/1ª, 14.116/00/1ª, 13.360/99/3ª, 13.420/99/3ª, 897/99/5ª e 989/00/4ª; bem como as Consultas de Contribuintes de nºs. 084 a 095/97, 052 a 053/98 e 110/99, que corroboram, com abundância de argumentos, o entendimento ora defendido pelo Fisco. Há que se destacar, ademais, o bem elaborado "Parecer DOET/SLT nº 024/2004", de 07 de julho de 2004.

Todavia, entre muitos fundamentos possíveis, um tem valor especial: o Acórdão de nº 14.528/01/3ª, que se refere especificamente à empresa Autuada, em processo cujo teor é em tudo assemelhado ao presente. Dele pode ser extraído que "reputamos como corretos os estornos dos créditos de ICMS procedidos pelo Fisco, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte isentos ou não tributados, com supedâneo nas disposições contidas no Artigo 32, Inciso I e § 6º, da Lei nº 6.763/75".

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor),

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Edwaldo Pereira de Salles e Juliana Diniz Quirino.

Sala das Sessões, 08/07/05.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ

CC/MIG