

Acórdão: 16.448/05/2^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114416-23
Rec. de Agravo: 40.030115404-53
Impugnante/Ag: Telemar Norte Leste S.A
Proc. S. Passivo: Paula de Abreu Machado Derzi/Outros
PTA/AI: 01.000147651-34
Inscr. Estadual: 062.149964.0047
Origem: DF/BH-3

EMENTA

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

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS em virtude de: 1) falta de apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais de aquisição de mercadorias; 2) aquisição de bens alheios à atividade da Autuada; 3) aquisição de combustíveis e lubrificantes destinados ao uso ou consumo; 4) constar das respectivas notas fiscais de aquisição destinatário diverso do estabelecimento da Autuada, e, 5) apropriação a maior do imposto destacado em notas fiscais. Exigências fiscais mantidas. Recolhimento parcial do crédito tributário através do DAE de fls. 283.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do imposto no período compreendido entre janeiro de 1999 e fevereiro de 2000, apurado através de verificação fiscal analítica, devido ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS em virtude de:

1) falta de apresentação regular e tempestiva das primeiras vias das notas fiscais de entrada. Anexo I, fls. 34/40;

2) aquisição de bens alheios à atividade da Autuada. Anexo II, fls. 42/44;

3) aquisição de combustíveis (gás, gasolina, álcool, óleo diesel) e lubrificantes destinados ao uso ou consumo. Anexo III, fls. 46/176;

4) constar das respectivas notas fiscais de aquisição destinatário diverso do estabelecimento da Autuada. Anexo IV, fls. 178;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5) apropriação a maior do imposto destacado em notas fiscais de cartões indutivos. Anexo V, fls. 180.

Exigem-se ICMS e Multa de Revalidação (MR) de 50% (cinquenta por cento), conforme detalhamento constante no Auto de Infração (AI).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 222/228. Efetua, através do DAE de fls. 283 e conforme o demonstrativo de fls. 281/282, recolhimento parcial do crédito tributário referente aos itens 2 e 4 do Auto de Infração.

O Fisco, em manifestação de fls. 285/302, refuta as alegações da defesa.

Em face da juntada de documentos promovida pelo Fisco em sua manifestação fiscal, foi aberta vista do processo à Autuada conforme ofício de fls. 307, que se manifesta às fls. 311/316 reiterando os argumentos apresentados na Impugnação interposta, razão pela qual o Fisco manifesta-se às fls. 318/320.

O pedido de prova pericial formulado pela Autuada é indeferido pela Auditoria Fiscal conforme despacho de fls. 323.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, o Recurso de Agravo de fls. 325/326.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 330/342, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo Retido e no mérito, pela procedência do lançamento, ressalvado o recolhimento parcial do crédito tributário através do DAE de fls. 283.

DECISÃO

Ressalta-se, inicialmente, que 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 pequenas alterações e inclusões.

DA PRELIMINAR

Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

A Autuada solicita às fls. 228 a realização de perícia, apresentando os seguintes quesitos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1- Os combustíveis (gás, óleo diesel e gasolina) e lubrificantes cujos créditos foram glosados pelo Fisco são insumos indispensáveis à prestação contínua dos serviços de telecomunicação?

2 - Pela análise da contabilidade da empresa, é possível afirmar que as operações descritas nas notas fiscais elencadas no Anexo I efetivamente ocorreram? Em caso positivo, pode-se dizer que o ICMS a elas referente foi recolhido pelo Contribuinte de direito, legitimando a tomada do crédito pela Impugnante?

Em referência ao Quesito 1, observa-se que a Autuada solicita a comprovação de que os combustíveis e lubrificantes são insumos indispensáveis à prestação contínua dos serviços de telecomunicação, ou seja, em seu entendimento os combustíveis e lubrificantes são considerados produtos intermediários.

Todavia, não há nos autos, dúvidas quanto à utilização dos combustíveis e lubrificantes cujos créditos foram glosados. A Autuada esclarece onde tais materiais foram utilizados e com qual finalidade e o Fisco não contesta tais informações.

Esclarecida a utilização dos produtos, combustíveis e lubrificantes, é competência da Câmara de Julgamento definir se os mesmos são “insumos indispensáveis à prestação contínua dos serviços de telecomunicação” e se este é o ponto a ser analisado para efeito de concessão de crédito de ICMS, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária de regência.

Não há, em face destes argumentos, necessidade de perícia técnica para a solução da questão posta. Os elementos constantes dos autos são suficientes para tanto.

Com relação ao Quesito 2, temos que independe, para caracterizar a infringência praticada, se as operações descritas nas notas fiscais elencadas no Anexo I efetivamente ocorreram, pois o aproveitamento de imposto, a título de crédito, é expressamente vedado quando o Contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, a teor do inciso VI do art. 70 do RICMS/96.

O próprio dispositivo estabelece, ainda que ausente a primeira via do documento fiscal, uma forma alternativa para que o Contribuinte possa se utilizar do crédito do imposto, qual seja, comprovação de autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento fiscal com o pronunciamento do fisco de origem.

Contudo, tal providencia deve ser tomada pela Autuada e não através de requerimento de produção de prova pericial.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no inciso I do art. 116 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.

DO MÉRITO

Entende a Autuada que sendo o ICMS tributo sujeito ao lançamento por homologação, o crédito tributário relativo ao período compreendido entre janeiro e novembro de 1999 já se encontraria decaído no momento da intimação do AI.

Conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN, contudo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Inexistindo lançamento ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, no entanto, o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1999 somente expirou em 31/12/2004, conforme o inciso I do art. 173 do CTN, incorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do AI em 01/12/2004.

Decorrem as exigências fiscais formalizadas da constatação do aproveitamento indevido de crédito de ICMS no período compreendido entre janeiro de 1999 a fevereiro de 2000, em virtude de:

- 1) falta de apresentação regular e tempestiva das primeiras vias das notas fiscais de entrada;
- 2) aquisição de bens alheios à atividade da Autuada;
- 3) aquisição de combustíveis (gás, gasolina, álcool, óleo diesel) e lubrificantes destinados ao uso ou consumo;
- 4) constar das respectivas notas fiscais de aquisição destinatário diverso do estabelecimento da Autuada;

5) apropriação a maior do imposto destacado em notas fiscais de cartões indutivos.

Compõem o AI o relatório fiscal de fls. 14/16, contendo o demonstrativo do crédito tributário; o Anexo I de fls. 33/40, contendo o demonstrativo da glosa de créditos de ICMS relativa à falta de apresentação da 1ª via da nota fiscal; o Anexo II de fls. 41/44, contendo o demonstrativo da glosa de créditos de ICMS relativa à aquisição de bens alheios; o Anexo III de fls. 45/176, contendo o demonstrativo da glosa de créditos de ICMS relativa à aquisição de combustíveis e lubrificantes; o Anexo IV de fls. 177/178, contendo o demonstrativo da glosa de créditos de ICMS relativa às notas fiscais de aquisição constando destinatário diverso do estabelecimento da Autuada e o Anexo V de fls. 179/180, contendo o demonstrativo da glosa de créditos de ICMS relativa à apropriação a maior do imposto destacado em notas fiscais, com cópias de 2 (duas) notas fiscais às fls. 181/182.

Fazem ainda parte dos autos o Anexo VI de fls. 183/184, contendo o consolidado do crédito tributário por irregularidade, o Anexo VII de fls. 185/186, contendo o demonstrativo do crédito tributário, bem como cópias, por amostragem, das notas fiscais de combustíveis e lubrificantes de fls. 187/217.

1. Quanto ao estorno de crédito em virtude da falta de apresentação das primeiras vias das notas fiscais de entrada

Reputa-se correto o estorno de crédito promovido pelo Fisco em virtude da falta de apresentação das primeiras vias dos respectivos documentos fiscais de entrada, uma vez comprovado que a Autuada não logrou apresentar os documentos solicitados, apesar de intimada por 2 (duas) vezes, em 23/06/2004 e 15/09/2004, conforme comprovado através dos documentos de fls. 3/4.

Trata-se de procedimento fiscal que encontra guarida no inciso VI do art. 70 do RICMS/96 então vigente, com efeitos a partir de 04/03/1997 e redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 38.683, de 3 de março de 1997, a saber:

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

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte;

A Autuada afirma que apresentou não somente as segundas, terceiras e quartas vias das notas fiscais, como também as primeiras vias autenticadas em cartório, sem, contudo, trazer aos autos as reclamadas notas fiscais.

Observa-se, diante da falta de apresentação da 1ª via do documento fiscal, que a Autuada tampouco comprovou a autenticidade do valor a ser abatido, mediante

apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do Contribuinte, conforme permissão do dispositivo citado, restando correto o estorno de créditos procedido pelo Fisco.

2. Quanto ao estorno de crédito em virtude da aquisição de bens alheios à atividade da Autuada

Inicialmente, registra-se que a Autuada efetua, através do DAE de fls. 283, recolhimento parcial relativamente a este item da autuação fiscal, ficando sem recolhimento, entretanto, o crédito tributário referente ao período compreendido entre janeiro e novembro de 1999, sobre o qual permanece o contencioso.

Apesar da Autuada ter reconhecido como alheios, produtos de mesma natureza dos remanescentes, insta analisarmos, neste passo, a legislação tributária que fundamenta o trabalho fiscal.

A alínea “c” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal determina que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto.

Dessa forma, atendendo ao preceito constitucional, foi editada a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, que estabeleceu as normas para apropriação de crédito do ICMS.

O art. 20 de citada Lei Complementar Federal assegura ao contribuinte do ICMS o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao ativo permanente ou ao seu uso ou consumo (nesta última hipótese, somente a partir de 01/01/2007, conforme última alteração dada pelo art. 1º da Lei Complementar Federal nº 114, de 16 de dezembro de 2002 ao inciso I do art. 33 da Lei Complementar Federal nº 87, de 1996), ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Ocorre que não dão direito a crédito as entradas que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, conforme determinação do § 1º do art. 20 do referido diploma legal.

No mesmo sentido quanto à vedação de creditamento relativo a bens alheios à atividade do estabelecimento e quanto à obrigação de estorno do imposto de que se tiver porventura creditado, determinam, respectivamente, o inciso III do art. 31 e o inciso III do art. 32, ambos da Lei nº 6763, de 1975.

Regulamentando a matéria, o RICMS/96 assim estabelece:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

Considerando que a Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, não definiu o que sejam mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, além daquela prescrita no § 2º de seu art. 20 (relativo a veículos de transporte pessoal), foi editada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01, de 6 de maio de 1998, a qual estabelece que:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

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.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Destaca-se que o trabalho fiscal traz a descrição individual dos produtos referentes a cada nota fiscal objeto de estorno do crédito, bem como sua utilização e/ou função no estabelecimento da Autuada, o tipo dos bens e a razão do estorno, conforme Anexo II de fls. 42/43 (parte remanescente do crédito tributário).

De acordo com informações prestadas pelo Fisco, os bens, tais como roçadeira, escada, rodapé, armários, cadeiras, mesas, vídeocassete, televisão, *video game*, cujos creditamentos foram objeto de estorno, são, de modo geral, bens e utensílios para uso administrativo ou de lazer/alimentação/serviços gerais, material de construção civil ou dispositivos de segurança patrimonial.

Assim, verifica-se que os bens objeto do estorno são efetivamente alheios à atividade de prestação de serviços de telecomunicações, enquadrando-se perfeitamente na definição a que se referem as alíneas “b” e “c” do inciso II e o inciso III do art. 1º da Instrução Normativa retro transcrita.

Ademais, repita-se, com o recolhimento parcial relativo a este item da exigência fiscal, a Autuada confessa a irregularidade da apropriação de crédito efetuada, somente mantendo no contencioso a parte remanescente ora discutida por entender que o crédito tributário está alcançado pela decadência.

3. Quanto ao estorno de crédito em virtude da aquisição de combustíveis e lubrificantes destinados ao uso ou consumo

Conforme já dito anteriormente, o art. 20 da Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, somente assegura ao contribuinte do ICMS o direito de creditar-se do imposto relativo à entrada de mercadoria destinada ao seu uso ou consumo a partir de 01/01/2007, conforme última alteração dada pelo art. 1º da Lei Complementar Federal nº 114, de 2002, ao inciso I do art. 33 da Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

O RICMS/96, por seu turno, veda o aproveitamento do imposto de mercadorias destinadas a uso ou consumo através do inciso III do art. 70.

A Autuada, entretanto, entende que os combustíveis e lubrificantes não são mercadorias destinadas a seu uso ou consumo, mas “insumos indispensáveis à prestação contínua dos serviços de telecomunicação”, ou seja, os combustíveis e lubrificantes são por ela considerados produtos intermediários.

Nesse sentido, sustenta que o óleo diesel é utilizado para o funcionamento da central de serviços telefônicos, caso ocorra qualquer falha no fornecimento de energia elétrica, e a gasolina para o transporte, entre as diversas centrais telefônicas, dos empregados responsáveis pela manutenção da planta.

A questão resume-se, contudo, não em discutir a essencialidade dos combustíveis e lubrificantes à atividade desenvolvida pelo estabelecimento, como argumenta a Autuada, mas sim em determinar se citadas mercadorias podem ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

classificadas como produto intermediário, a fim de caracterizar seu direito ao creditamento.

Por definição da Instrução Normativa SLT nº 01, de 1986, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de **industrialização**, integra-se ao novo produto, ou, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Como a Autuada não é uma indústria, mas uma empresa prestadora de serviços de comunicações telefônicas, conforme atesta seu CAE 48.2.1.00-9, não há falar em “produto intermediário” para o seu ramo de atividades.

Ademais, as aquisições de combustíveis e lubrificantes foram acobertadas por notas fiscais de venda a consumidor modelo 2, série D, que são impróprias para vendas destinadas a contribuintes do ICMS deste Estado, por força da alínea “d” do item 3 do § 1º do art. 29 do Anexo V do RICMS/96, conforme se pode observar pelas cópias, por amostragem, constantes às fls. 187/217 dos autos.

E mais, segundo informa a Autuada, o óleo diesel é utilizado para o funcionamento da central de serviços telefônicos, caso ocorra qualquer falha no fornecimento de energia elétrica. Atualmente, conforme disposto no artigo 66, inciso III, § 4º do RICMS/02, nem mesmo a energia elétrica, utilizada por empresas com as características da Autuada, gera direito a crédito do imposto.

Quanto a gasolina, utilizada para o transporte, entre as diversas centrais telefônicas, dos empregados responsáveis pela manutenção da planta, não geraria direito nem mesmo em empresas prestadoras de serviço de transporte, visto não ter sido utilizada em prestações alcançadas pelo imposto.

Assim, diante da legislação tributária, é irrelevante analisar a essencialidade mencionada pela Autuada, uma vez que a conceituação de um produto como intermediário não está relacionada a ela, mas à sua função/utilização no processo produtivo da empresa, bem como ao atendimento das demais condições previstas na Instrução Normativa 01/86.

Como os combustíveis e lubrificantes adquiridos enquadram-se mais adequadamente na destinação a uso ou consumo, reputa-se correta a exigência fiscal relativa ao aproveitamento de crédito em virtude de sua aquisição, por força do inciso III do art. 70 do RICMS/96, pois o fato de que a Autuada é uma empresa prestadora de serviços de comunicações impede que se classifique qualquer mercadoria adquirida como “produto intermediário”.

4. Quanto ao estorno de crédito em virtude de constar das notas fiscais destinatário diverso do estabelecimento da Autuada

Ressalta-se que a Autuada efetuou recolhimento referente a este item da autuação, através do DAE de fls. 283 e conforme o demonstrativo de fls. 281/282,

razão pela qual está extinto o respectivo crédito tributário, de acordo com o inciso I do art. 145 da CLTA/MG.

5. Quanto ao estorno de crédito em virtude da apropriação a maior do imposto destacado em notas fiscais de cartões indutivos

Informa-se que a Autuada não refuta o item em comento da exigência fiscal.

Trata-se do estorno de crédito em virtude do aproveitamento a maior do imposto destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo V de fls. 180, relativamente ao excesso, em afronta ao estabelecido no inciso X do art. 70 do RICMS/96.

Reputam-se corretas as exigências fiscais também em relação a este item da autuação, sem que a Autuada tenha logrado manifestar-se quanto à irregularidade apontada.

Constata-se, portanto, que a Autuada não trouxe aos autos, de forma objetiva, quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração, de maneira a contraditar o levantamento e a demonstrar pontos porventura conflitantes.

Verifica-se, outrossim, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais de ICMS e da MR de 50% (cinquenta por cento).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, também, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, admitindo-se o recolhimento efetuado através do DAE de fls. 283. Pela Impugnante/Agravante, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Prado Amarante de Mendonça e pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Rogério Martins e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 03/08/05.

**Antônio César Ribeiro
Presidente/Revisor**

**Cláudia Campos Lopes Lara
Relatora**