

Acórdão: 17.907/06/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010117210-65
Impugnante: Pentec Industrial Ltda
Proc. S. Passivo: Aquiles Nunes de Carvalho/Outro(s)
PTA/AI: 01.000150315-92
Inscr. Estadual: 100.177042.01-66
Origem: DF/ BH-4

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – FALTA DE INCLUSÃO DO IPI. Imputação de recolhimento de ICMS a menor, em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS nas operações com mercadorias que não se destinaram a posterior comercialização ou industrialização pelo destinatário. Não restou comprovado nos autos a real destinação dada às mercadorias por parte dos adquirentes. Exigência cancelada.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - USO, CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO. Constatada a falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente às aquisições interestaduais de bens destinados ao uso, consumo e ativo imobilizado. Infração caracterizada nos termos do artigo 43, § 1º, do RICMS/96 e 42, §1º, do RICMS/02, Parte Geral. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de: aquisições de bens destinados ao uso/consumo; ativo permanente apropriado integralmente; bens alheios à atividade do estabelecimento; de documento fiscal destinado a outro estabelecimento e de notas fiscais de entrada no retorno integral de mercadorias não entregues aos destinatários, sem observar o disposto no art. 78 do RICMS/96 e RICMS/02. Exigência de ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso XXVI, da Lei nº 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, exclusão das exigências relativas ao retorno integral de mercadoria, quando constar no verso do documento a declaração de devolução ou não recebimento cumulada com a aposição de algum carimbo do estabelecimento destinatário.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido, no período de agosto/01 a dezembro/04, pelas seguintes irregularidades:

1) falta de recolhimento da diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação para uso/consumo, ativo imobilizado e bens alheios à atividade do estabelecimento;

2) aproveitamento integral do crédito de ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado;

3) aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de: aquisições de material de uso/consumo do estabelecimento; de bens alheios à atividade; de documento fiscal destinado a outro estabelecimento e de notas fiscais de entrada no retorno integral de mercadorias não entregues aos destinatários, sem observar o disposto no art. 78 do RICMS/96 e RICMS/02;

4) não inclusão do IPI, na base de cálculo, nas saídas de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento destinatário.

Exige-se ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso XXVI, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 813 a 824, após ter solicitado parcelamento de parte do crédito tributário, especifica-se o item a do auto de infração

O Fisco, após analisar a Impugnação apresentada conclui haver razão parcial à Impugnante, promovendo a reformulação do crédito tributário, conforme demonstrado às fls. 1.580 a 1.617.

Intimada a ter vistas dos autos (fls. 1619/1620), a Impugnante ratifica os termos da impugnação já apresentada. O Fisco se manifesta às fls. 1632 a 1656, pedindo a procedência parcial do lançamento, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 798/809 e 1580/1617.

Solicitada a diligência de fls. 1659, a mesma foi atendida pelo Fisco às fls. 1660 a 1661.

DECISÃO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Contribuinte de ter recolhido ICMS a menor, no período de agosto/01 a dezembro/04, por ter cometido diversas irregularidades que serão tratadas de forma individualizada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preliminarmente, compete destacar que o pedido de perícia formulado pela Impugnante não foi apreciado como tal, em razão da não apresentação dos quesitos, nos termos da CLTA/MG.

Entretanto, deve-se mencionar, por oportuno, que a questão será melhor tratada no item quatro, por ocasião da análise sobre a inclusão do IPI na base de cálculo.

Quanto ao mérito propriamente dito, de saída, cabe esclarecer que ao promover o lançamento, o Fisco elaborou as planilhas I a IV.

A planilha I identifica as aquisições de bens do ativo imobilizado cujos créditos, legítimos, foram apropriados integralmente, contrariando a legislação, bem como aquela em que não foi recolhida a diferença de alíquota.

A planilha II apresenta a distribuição correta dos créditos relativos aos imobilizados, à razão mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos).

A planilha III demonstra o creditamento indevido e o saldo a exigir a título de diferença de alíquota e aproveitamento indevido dos demais créditos.

A planilha IV, indica as notas fiscais em que não ocorreu a inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS.

Necessário destacar, também, nesta fase preambular, que junto com a Impugnação, a Autuada apresentou as planilhas de fls. 854/894, identificando, segundo seu raciocínio, os materiais inerentes aos créditos, informando a classificação dos produtos.

Com efeito, a planilha de fls. 854/855 relaciona os produtos que se referem a matéria-prima utilizada no processo produtivo. A de fls. 856/858, os materiais de embalagens, enquanto a planilha de fls. 859/874, descreve os produtos intermediários. Já a de fls. 876/890 relaciona os materiais de uso/consumo. Por fim, a planilha de fls. 891/894 identifica os bens do ativo imobilizado.

Antes da Impugnação, reconheceu parcela do crédito tributário, referente à apropriação integral de créditos nas aquisições de bens do ativo imobilizado, conforme documento de fls. 797 pelo que foi lavrado no AI nº 01.000152048-45, desmembrando o crédito tributário.

1) Falta de recolhimento da diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para uso/consumo e ativo imobilizado.

A parcela relativa às aquisições de bens do ativo imobilizado, neste caso, refere-se àqueles bens que legitimam créditos do ICMS, não havendo, portanto, qualquer discussão quanto a sua regular escrituração como ativo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a exigência referente ao diferencial de alíquota mostra-se correta, não podendo haver qualquer questionamento em sentido contrário.

No que toca aos produtos destinados a uso/consumo, também se mostram legítimas as exigências fiscais, em face da exposição narrada no subitem 3.

2) Aproveitamento integral do crédito de ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado.

Parcela reconhecida pela Impugnante, sendo lavrado novo Auto de Infração para fins de parcelamento.

3) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS:

3.1) Aquisições de bens destinados ao uso/consumo do estabelecimento

Quanto à irregularidade em apreço, verifica-se que a mesma abrange a entrada dos seguintes bens: material de limpeza/cozinha, material de escritório, material de primeiros socorros, material de proteção e segurança, etc. Ou seja, todos estes são bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento e, nos termos da legislação tributária que regula o ICMS, os créditos pertinentes a estas entradas encontravam-se vedados à época da ocorrência do fato gerador.

Com efeito, o Fisco juntou aos autos (fls. 406/417), cópia do controle de estoque da Autuada, onde relaciona o material de consumo, dentre eles os bens anteriormente descritos.

Vale lembrar que ainda hoje, mesmo com as modificações introduzidas na legislação tributária, continua sendo vedado o crédito pertinente à entrada de material de uso e consumo.

Tendo em vista ter ficado comprovado nos presentes autos que as aquisições referentes a este item foram destinadas ao uso e consumo da Impugnante, correto o procedimento fiscal que determinou o estorno dos créditos aproveitados em função destas entradas. Este entendimento é fundado no artigo 70, inciso III, do RICMS/02, *in verbis*:

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

.....

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas no incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste regulamento;

.....”

Desta forma, corretas as exigências relativas ao estorno de crédito de material de uso/consumo, bem como a diferença de alíquota, quando a aquisição se deu em outra unidade da Federação. A planilha remanescente encontra-se demonstrada pela Impugnante às fls. 876/890, quando ela mesmo reconhece que os produtos são classificados como material de consumo.

3.2) Aquisições de bens alheios à atividade

Da análise dos autos e principalmente do relatório elaborado pela fiscalização verifica-se que foram estornados créditos de ICMS referente às entradas de bens alheios à atividade do estabelecimento. E nos termos do inciso XIII do artigo 70 do RICMS/96 e do RICMS/02 este aproveitamento é vedado, *in verbis*:

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

.....
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 ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

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

.....”

Na planilha de fls. 891/894, a Impugnante destaca os bens classificados como do ativo imobilizado, não reconhecidos pelo Fisco. Analisando o referido documento, pode-se afirmar que, em sua maioria, são materiais aplicados na área administrativa, como cadeiras, retroprojeter e telefones, ou inerentes à construção civil, como cimento, por exemplo.

Outros itens compõem a planilha, mas facilmente caracterizados como partes e peças de pequeno valor, admitidos como peças de reposição.

Pouquíssimos bens, como paquímetro e esmerilhadeira, atingem o valor mínimo para imobilização (R\$ 326,00), conforme norma do IRPJ. Entretanto, não se demonstrou que tais bens atingem o limite mínimo de 12 (doze) meses de uso, estando correta a descaracterização realizada pelo Fisco.

3.3) Utilização de documento fiscal destinado a outro estabelecimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outra irregularidade apurada nos autos diz respeito ao aproveitamento a título de crédito do imposto destacado em documento fiscal que indica como destinatário estabelecimento diverso do estabelecimento da Impugnante.

De acordo com o inciso VIII do artigo 70 do RICMS/02 está claro que não é possível o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando houver indicação de estabelecimento diverso daquele que o registrar.

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

.....
VIII - o documento fiscal indicar como destinatário estabelecimento diverso daquele que o registrar, salvo se autorizado pela repartição fazendária da circunscrição do estabelecimento destinatário, mediante anotação no próprio documento e no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências do contribuinte destinatário indicado no documento;
.....”

Trata-se da Nota Fiscal nº 002139, emitida pelo estabelecimento da Autuada em Sabará/MG e tendo como destinatário o próprio emitente. Assim, não é possível comprovar que de fato a mercadoria tenha entrado no estabelecimento autuado. Neste caso, correta a exclusão do crédito lançado.

3.4) Emissão de notas fiscais de entrada no retorno integral de mercadorias não entregues aos destinatários, sem observar o disposto no art. 78 do RICMS/96 e RICMS/02.

Este item tem como correspondência as notas fiscais relacionadas na planilha 3 com o código 9 – devoluções irregulares e a descrição detalhada destas irregularidades na planilha 3A (fls. 579/581).

A legislação tributária mineira (art. 78, inciso I e art. 20, inciso V, Anexo V, ambos do RICMS/02) trata da obrigação de emitir nota fiscal de entrada, sempre que ocorrer devolução de mercadoria, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria.

As irregularidades lançadas pelo Fisco, às fls. 581, foram assim enumeradas: 1) falta da NF de entrada; 2) falta de carimbo do CNPJ; 3) falta de visto do posto de Fiscalização existente no percurso; 4) falta de previsão para emissão de NFE e 5) falta da 1ª via da NF.

A Impugnante afirma que todas as notas fiscais de entrada foram apresentadas ao Fisco, exceto a de nº 8198, em que foi apresentada cópia autêntica pela Unidade Fazendária de Santa Luzia.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco destaca que, ao contrário, as notas fiscais com código 1 não possuem a referência à nota fiscal de saída. Essa afirmativa pode ser comprovada nas notas fiscais, anexadas ao AI, por amostragem, referentes aos docs. de fls. : 588, 597, 607, 610, 613, 616, 619, 622, 625, 628, 631, 635.

Em relação à ausência de carimbo do CNPJ do destinatário, a defesa afirma que tal carimbo foi extinto pela Receita Federal. Destaca, ainda, que sempre que possível existe declaração no verso do documento fiscal justificando o não recebimento da mercadoria.

O Fisco salienta que a primeira obrigação a ser cumprida é a declaração do transportador, e que nenhum CTCR fora encontrado com tal declaração.

Quanto à falta de visto do Posto Fiscal existente no percurso, a defesa diz que muitas das devoluções são realizadas por via aérea, principalmente nos negócios com a Companhia Vale do Rio Doce, ou com retorno realizado por percurso diferente daquele da remessa, nem sempre passando pelos Postos Fiscais.

Comenta, ainda, a defesa, que nas operações com a Vale do Rio Doce é comum a permanência das mercadorias em almoxarifado para posterior destinação aos estabelecimentos “Vale”.

Segundo o Fisco, tais operações não poderiam ser realizadas desta forma, situação que exigiria outras notas fiscais.

A defesa reclama, também, que não entendeu o apontamento do item “4”. Por sua vez o Fisco mantém sua acusação, ao argumento de não existe previsão para a emissão das notas fiscais de entrada.

Por fim, quanto à ausência da 1ª via do documento, a defesa destaca as duas notas fiscais elencadas, a de nº 3500 e nº 11489. Em relação à primeira, faz a juntada da 1ª via e, quanto à segunda, explica que a cópia fora autenticada pela Unidade Fazendária.

Segundo o Fisco, em relação ao documento de nº 003500, teria ele incorrido em erro, ao inclui-la no código “5”. Mas, ao mesmo tempo, não enxerga razão para exclusão do trabalho, uma vez que outros dois códigos foram relacionados para o documento: o “2” e o “3”.

Do mesmo modo quanto ao documento nº 11849, que mesmo tendo a cópia sido autenticada pelo Fisco, possui também outros códigos de irregularidades (2; 3 e 4).

Com certeza, uma análise mais criteriosa da matéria indica que ambas as partes possuem arrazoados favoráveis.

Quanto ao primeiro item, está correto o Fisco ao afirmar que em alguns documentos emitidos por ocasião do retorno não foi indicada a documentação de remessa. Entretanto, ao arquivar os documentos, a Autuada o fez juntando a 1ª via mais a via da NFE, fazendo com que o Fisco tivesse acesso aos dois documentos. Com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito, a título de exemplo, o documento de fls. 588 não menciona a nota fiscal de saída, mas o documento de fls. 589 corresponde exatamente à operação noticiada na NFE001763. Assim, isoladamente, tal item não se sustenta para a exclusão do crédito pretendida pelo Fisco.

Por outro lado, o apontamento para o código “4”, de fato, como alerta a defesa, não se encontra suficientemente esclarecido pelo Fisco. Entretanto, nenhum documento recebeu exclusivamente tal código, razão pela qual a análise deve refletir o conjunto da codificação.

Do mesmo modo quanto à ausência da 1ª via de dois documentos, uma vez que em relação a eles, também constam outros códigos de irregularidades.

No geral, não é novidade que a regra estampada no regulamento mineiro, para apropriação de créditos relativos a retorno integral de mercadoria, exige o cumprimento de determinadas condições, dentre elas a declaração no verso (transportador e se possível o destinatário) e visto do Posto Fiscal existente no trajeto.

Conforme ponderou a defesa, nem sempre é possível retornar pelo mesmo trajeto utilizado por ocasião da remessa da mercadoria. Assim, deve ser lembrado que a regra condiciona o visto à efetiva existência do PF no percurso.

Nesta seara, o Fisco não comprovou a existência, nem sequer discutiu o percurso utilizado no retorno da mercadoria.

Em relação ao carimbo do CNPJ, é certo que não mais se utiliza tal instrumento, uma vez que os documentos da Receita Federal são todos tratados pelo sistema eletrônico do Órgão Fazendário, caindo em desuso a carimbagem do CNPJ.

Com certeza, a legislação ao exigir o carimbo, busca a confirmação de que a mercadoria chegou até o destinatário e foi por ele devolvida. E olhe que nem sempre será aposta declaração do destinatário, mas apenas quando possível.

Neste caso, havendo a declaração no verso do documento, com identificação mínima do estabelecimento que a exprime, deve-se admitir o uso de outros carimbos que possam, também, comprovar que a mercadoria esteve no estabelecimento destinatário e retornou ao remetente pelo motivo mencionado no documento fiscal.

Com efeito, deve-se excluir deste item, as exigências relativas aos documentos que contenham declaração no verso, acompanhada de algum carimbo identificador do estabelecimento destinatário, ainda que não o do CNPJ.

Neste contexto encontram-se as seguintes Notas Fiscais de Entrada de mercadorias: 000483; 000529; 000633; 000650; 000763; 000982; 000983; 001188; 001273; 001536; 002337; 002595; 003333; 003391003705; 005614; 005839; 006606; 007753; 007852; 008121; 008960; 009741; 009964; 010095; 010097; 010429; 010544; 010674; 011195; 011196; 011400; 011645; 011713 e 011719.

4 - Falta de inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, nas operações não destinadas a comercialização/industrialização

Conforme estabelece o artigo 50, inciso I, alínea “a” do RICMS/96, integram a base de cálculo do imposto, nas operações, todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente, como frete, seguro, acréscimo ou outras despesas.

No caso dos autos, a Autuada, segundo o Fisco, deixou de incluir o IPI na base de cálculo do ICMS, nas operações não destinadas à comercialização ou industrialização, gerando uma diferença de ICMS a recolher conforme apontado na Planilha 4.

A Autuada, em sua peça de defesa, elabora a planilha de fls. 898/928, descrevendo os produtos comercializados, os destinatários e a utilização de tais produtos pelos adquirentes.

Junta, ainda, declaração e cópia dos pedidos firmados com os clientes, dando conta da utilização dos bens no processo produtivo.

Em superficial análise dos pedidos juntados tem-se conta de que todos eles indicam que os produtos se destinam à utilização no processo produtivo de cada adquirente, dentre eles, e em maior parte, empresas siderúrgicas (Acesita, Petrobras, CSN) e mineradoras (Vale, CBM, MBR, Ferteco).

Instado pela Auditoria Fiscal a discorrer sobre a função de cada produto junto aos estabelecimentos destinatários (fls. 1659), o Fisco reiterou posição externada em sua manifestação de fls. 1632/1656, no sentido de que as empresas mineradoras não são contribuintes do IPI, porquanto a classificação tributária para seus produtos recebem a indicação de “NT” (não tributado), que equivale à não incidência do IPI.

Disse mais, que em relação aos demais adquirentes, os bens remetidos pela Autuada não se destinam à comercialização, nem tão pouco à industrialização, posto que tais estabelecimentos não industrializam os produtos adquiridos. Cita, para comprovar sua retórica, o disposto no art. 222 do RICMS/02, afirmando que a utilização das mercadorias adquiridas não se enquadram em nenhuma espécie de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento).

Neste ponto, sem razão o Fisco, uma vez que a expressão “industrialização” utilizada no art. 48 do RICMS/02 diz respeito aos produtos considerados como matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, que aplicados em processos industriais resultam produto novo.

A indicação do Fisco de que o simples fato do destinatário não ser contribuinte do IPI implica em obrigação de incorporação do IPI à base de cálculo do ICMS não merece prosperar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Se assim fosse, todas as remessas de estabelecimentos industriais ou equiparados (atacadistas) com destino aos estabelecimentos varejistas (supermercado, por exemplo), ocorreria com inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, uma vez que os varejistas somente são contribuintes do IPI na hipótese de importação. Portanto, não é verdadeira a premissa apresentada pelo Fisco.

A Consulta de Contribuintes nº 184/2005 demonstra exatamente isso. Ao ser questionada sobre o assunto, a DOET/SUTRI manifestou-se afirmando que a regra exige análise de três fatores: a) operação (de saída) configurando fato gerador dos dois impostos (ICMS e IPI); b) alienante e adquirente contribuintes do ICMS e c) “se o produto possa ser enquadrado como matéria-prima ou produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86[...]”.

Desta forma, somente uma perícia a ser realizada junto a cada adquirente da mercadoria, e para cada produto adquirido, pode determinar se a finalidade de tais produtos é a imobilização ou uso/consumo, únicas hipóteses, *in casu*, de se incluir o valor do IPI na base de cálculo.

Ocorre, no entanto, que em razão do número de documentos fiscais, produtos e adquirentes envolvidos, inclusive em outros estados da Federação, e os questionamentos administrativos e judiciais que tais pareceres (destinação do produto) podem admitir, não se mostra seguro prosseguir a discussão nestes autos, devendo o Fisco, observados os pressupostos da eficiência administrativa e o prazo decadencial, iniciar novo trabalho em relação a este item, definindo para cada produto a sua função no processo produtivo dos adquirentes, pois até aqui, os documentos apresentados militam em favor da Impugnante.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1580/1617, e ainda, para excluir: a) as exigências relativas à não inclusão do IPI na base de cálculo; b) as exigências relativas ao retorno integral de mercadoria, quando constar no verso do documento a declaração de devolução ou não recebimento cumulada com a aposição de algum carimbo do estabelecimento destinatário. Vencida, em parte, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, que em relação a esta última adequação, não excluía as exigências inerentes aos mencionados documentos quando existente Posto de Fiscalização no percurso, com fulcro no art. 78, §3º, I, da Lei n 6763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Paulo Roberto Elias Mansur.

Sala das Sessões, 17/10/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ