

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.743/08/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000156840-06
Impugnação: 40.010122149-90
Impugnante: Ferrovia Centro Atlântica SA
IE: 062978014.00-41
Proc. S. Passivo: Paula de Abreu Machado Derzi/Outro(s)
Origem: DF/BH-3

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - FERROVIÁRIO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de energia elétrica e serviços de comunicação, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte ferroviário de mercadorias destinadas a exportação até o porto, isentas do ICMS, nos termos do artigo 5º, parágrafo 3º, item “3”, do RICMS/96 e do item 126, do Anexo I, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e, para os fatos geradores ocorridos após 01/11/2003, da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei 6763/75. Infração caracterizada.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - FERROVIÁRIO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a serviços de comunicação, face às restrições previstas no artigo 66, inciso I, parágrafo 2º, c/c artigo 70, inciso IV, do RICMS/MG. Exigências de ICMS, multa de revalidação e, para os fatos geradores ocorridos após 01/11/2003, da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei 6763/75. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro/2002 a março/2007, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em função da constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de energia elétrica e serviços de comunicação, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte ferroviário realizadas até o porto, isentas do ICMS, nos termos do artigo 5º, parágrafo 3º, item “3”, do RICMS/96 e do item 126, do Anexo I, do RICMS/02;

2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de serviços de comunicação, face às restrições previstas no artigo 66, inciso I, parágrafo 2º, c/c artigo 70, inciso IV, do RICMS/MG;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei 6763/75. A multa isolada somente alcançou fatos geradores ocorridos após 01.11.2003. .

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 169/185 contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 239/250.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 256/268, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia e no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro/2002 a março/2007, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em função da constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de energia elétrica e serviços de comunicação, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte ferroviário de mercadorias de terceiros destinadas à exportação, isentas do ICMS, nos termos do artigo 5º, parágrafo 3º, item “3”, do RICMS/96 e do item 126, do Anexo I, do RICMS/02;

2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de serviços de comunicação, face às restrições previstas no artigo 66, inciso I, parágrafo 2º, c/c artigo 70, inciso IV, do RICMS/MG;

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

DO REQUERIMENTO DE PROVA PERICIAL:

Os quesitos apresentados pela Impugnante (fl. 184) se revelam desnecessários para o deslinde da matéria, uma vez que o cerne da questão se resume a verificar se a apropriação dos créditos efetuada pela Impugnante encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

O pedido de perícia deverá, portanto, ser indeferido, com fundamento no artigo 142, § 1º, II, “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA/MG (Decreto 44.747 de 03 de março de 2008).

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

DO MÉRITO

1 - ARGÜICÃO DE DECADÊNCIA - CRÉDITOS ANTERIORES A 02/12/2002:

A Impugnante argüiu a decadência do crédito tributário relativamente aos créditos de ICMS por ele apropriados até a data de 02/12/2002, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional.

A decadência é regida pelo art. 173 do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2003, findando-se em 31/12/2007.

Considerando-se que o Auto de Infração foi emitido em 03/12/2007 e que a Impugnante foi dele intimada, de forma pessoal, na mesma data (03/12/2007), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento.

2 - DAS IRREGULARIDADES:

2.1 - CRÉDITOS DE ICMS - ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - TRANSPORTE ATÉ O PORTO - ISENÇÃO:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a energia elétrica e serviços de comunicação, de forma proporcional às prestações de serviços de transporte de mercadorias de terceiros destinadas à exportação, isentas do ICMS, nos termos no art. 5º, § 3º, “3”, do RICMS/96 e do item 126, do Anexo I, do RICMS/02.

RICMS/96

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

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

(...)

3) não será exigido o recolhimento do imposto relativo à prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, observado o disposto no item 1 deste parágrafo, sendo vedado o seu destaque no documento que acobertar a prestação;

.....

.....

RICMS/02

ANEXO I - DAS ISENÇÕES

126 - Prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, na forma prevista no inciso III e § 1º do artigo 5º deste Regulamento.

126.1 - Do documento que acobertar a prestação prevista neste item deverá constar a expressão: “transporte de mercadoria destinada ao exterior -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isenta do ICMS - Item 126 da Parte 1 do Anexo I do RICMS”.

Conforme informação do Fisco, o contribuinte executa, unicamente no território nacional, serviços de transporte ferroviário de cargas.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS não recolhido aos cofres públicos, apurado após a recomposição da conta gráfica (fls. 138/149), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última prevista no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, exigida exclusivamente em relação aos fatos ocorridos após 01/11/2003.

Efeitos a partir de 1º/11/2003 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003.

“XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.”

Os créditos indevidamente apropriados, relativos ao período de janeiro de 2002 a março de 2007, estão demonstrados no quadro acostado às fls. 22/120, sendo que, para cada mês do período citado, o Fisco apurou o montante do imposto destacado nos documentos fiscais, o percentual adotado pela Impugnante para fins de aproveitamento dos créditos e o valor global dos créditos glosados (Ex.: fls. 25, 27, 28, 29, 31, etc.).

O cerne da questão consiste na manutenção ou não dos créditos de ICMS relativamente às prestações de serviço de transporte, no território nacional, de mercadorias a serem exportadas.

A Impugnante entende que a prestação de serviço de transporte, vinculada à exportação de mercadoria, encontra-se desonerada do ICMS, ao abrigo do instituto da não-incidência, estabelecida por Lei Complementar, legitimando, assim, a manutenção dos valores creditados.

O Fisco, por sua vez, entende que a prestação de serviço de transporte, vinculada à exportação de mercadoria, encontra-se ao abrigo do instituto da isenção, estabelecida pelo Estado de Minas Gerais, não legitimando, assim, a manutenção dos valores creditados.

Para melhor elucidação, serão abaixo reproduzidas, de forma parcial, as Consultas de Contribuintes nºs 110/99 e 124/2005, que muito bem abordam a matéria:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 110/99

EMENTA: EXPORTAÇÃO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - TRANSPORTE ATÉ O PORTO - A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE ATÉ O PORTO, AINDA QUE VINCULADA À EXPORTAÇÃO DE MERCADORIA, NÃO CONFIGURA HIPÓTESE DE IMUNIDADE E NEM DE ISENÇÃO ESTABELECIDA EM LEI COMPLEMENTAR. TRATA-SE, PORÉM, DE HIPÓTESE DE ISENÇÃO ESTABELECIDA PELO ESTADO DE MINAS GERAIS.

(...)

RESPOSTA:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM MATÉRIA DE EXPORTAÇÃO, TEMOS IMUNIDADE PREVISTA NA ALÍNEA "A" DO INCISO X DO ART. 155 DA LEI MAIOR:

"ART. 155 (...)

X - NÃO INCIDIRÁ:

A) SOBRE OPERAÇÕES QUE DESTINEM AO EXTERIOR PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, EXCLUÍDOS OS SEMI-ELABORADOS DEFINIDOS EM LEI COMPLEMENTAR.

(...)"

NOTE-SE QUE TAL IMUNIDADE SOMENTE SE APLICA EM RELAÇÃO À EXPORTAÇÃO DAS MERCADORIAS, NÃO SE APLICANDO QUANTO AO TRANSPORTE INICIADO E ACABADO EM TERRITÓRIO NACIONAL A ELAS RELATIVO.

PORTANTO, AS PRESTAÇÕES CITADAS PELA CONSULENTE NÃO SÃO OBJETO DE IMUNIDADE, NO QUE SE REFERE AO ICMS.

TAMBÉM NÃO SÃO HIPÓTESES DE ISENÇÕES ESTABELECIDAS POR LEI COMPLEMENTAR.

É FATO TER A CONSTITUIÇÃO VIGENTE DADO COMPETÊNCIA AO LEGISLADOR COMPLEMENTAR PARA ESTABELECEER CASOS DE ISENÇÃO DE OUTROS PRODUTOS, QUE NÃO AQUELES MENCIONADOS NA HIPÓTESE IMUNITÓRIA ACIMA TRANSCRITA, E DE SERVIÇOS.

ASSIM DISPÕE A ALÍNEA "E" DO INCISO XII DO ARTIGO CITADO:

"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";

(...)"

É EVIDENTE QUE, EM MATÉRIA DE ICMS, QUALQUER AUTORIZAÇÃO CONSTITUCIONAL, NO QUE SE REFERE AOS SERVIÇOS, SOMENTE PODE ALCANÇAR OS SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL OU INTERESTADUAL, OU OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. ISSO PORQUE OS DEMAIS SERVIÇOS, INCLUÍDOS OS TRANSPORTES INTRAMUNICIPAL E O INTERNACIONAL INICIADO NO BRASIL ESTÃO, DESDE A ARQUITETURA CONSTITUCIONAL DESSE IMPOSTO, FORA DE SEU ALCANCE.

A LEI COMPLEMENTAR 87/96, ACOBERTADA PELA AUTORIZAÇÃO CONSTITUCIONAL, TROUXE HIPÓTESES DE ISENÇÃO, ENTRE ELAS A QUE SE SEGUE:

"ART. 3º. O IMPOSTO NÃO INCIDE SOBRE:

(...)

II - OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM AO EXTERIOR MERCADORIAS, INCLUSIVE PRODUTOS PRIMÁRIOS E PRODUTOS SEMI-ELABORADOS, OU SERVIÇOS".

LEMBRAMOS SER HIPÓTESE DE ISENÇÃO. E, COMO TAL, PARA INTERPRETÁ-LA, HÁ DE SE APLICAR A NORMA GERAL, PREVISTA NO ART. 111 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN; QUE DETERMINA O USO DO MÉTODO LITERAL DE INTERPRETAÇÃO. BUSCA-SE, NATURALMENTE, IMPEDIR A EXTENSÃO DA HIPÓTESE ISENCIONAL A CASOS OUTROS QUE NÃO AQUELES APANHADOS PELA LITERALIDADE.

DO TEXTO DA LEI COMPLEMENTAR TRANSCRITO, CONSTA A EXPRESSÃO "...*INCLUSIVE PRODUTOS PRIMÁRIOS E PRODUTOS SEMI-ELABORADOS...*", QUE SE REFERE TÃO-SOMENTE AO TERMO "MERCADORIA".

É DE CERTA FORMA REDUNDANTE, POSTO QUE O TERMO "MERCADORIA", EVIDENTEMENTE, JÁ ALCANÇA OS PRODUTOS ELENCADOS.

PARA MELHOR ENTENDIMENTO, REPRODUZIMOS A NORMA NO QUE ELA TEM DE PRIMORDIAL, SEM QUE SE PERCA EM SUBSTÂNCIA:

"O IMPOSTO NÃO INCIDE SOBRE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM AO EXTERIOR MERCADORIAS OU SERVIÇOS"

NOTE-SE QUE TEMOS DOIS NEGÓCIOS JURÍDICOS, OPERAÇÃO E PRESTAÇÃO, A QUE SE LIGAM DOIS OBJETOS NEGOCIADOS, MERCADORIAS E SERVIÇOS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MAS AMBAS TÊM EM COMUM O FATO DE TEREM DE SER DE EXPORTAÇÃO. NO PRIMEIRO CASO, DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIA. NO SEGUNDO CASO, DE EXPORTAÇÃO DE SERVIÇO.

SÃO HIPÓTESES DISTINTAS E INDEPENDENTES. NA PRIMEIRA, O IMPOSTO NÃO INCIDE SOBRE O NEGÓCIO JURÍDICO QUE É A OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO, CUJO OBJETO É A MERCADORIA. NA SEGUNDA, O IMPOSTO NÃO INCIDE SOBRE O NEGÓCIO JURÍDICO QUE É A PRESTAÇÃO INTERNACIONAL, NA QUAL SE EXPORTA SERVIÇOS.

ORA, NESSE ÚLTIMO CASO, TRATANDO-SE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO INTERNACIONAL, SOMENTE PODE SE REFERIR A SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

ISSO PORQUE, COMO JÁ DITO ANTERIORMENTE, A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL, INICIADA NO BRASIL, ESTÁ FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS DESDE A ARQUITETURA CONSTITUCIONAL.

JÁ AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES REALIZADAS INTEGRALMENTE NO PAÍS NÃO SÃO, JURIDICAMENTE, NEM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL NEM DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.

TRATA-SE DE TRANSPORTE INTERNO PORQUE REALIZADO INTEGRALMENTE EM TERRITÓRIO BRASILEIRO.

PODE, ECONOMICAMENTE, TER REFLEXO NA EXPORTAÇÃO DE MERCADORIA. MAS, JURIDICAMENTE, NÃO É PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL.

(...)

ESTES OS CONCEITOS UTILIZADOS NA CONSTITUIÇÃO, NÃO CABENDO AO INTÉRPRETE MODIFICÁ-LOS.

OU SEJA, O QUE CARACTERIZA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE É O ITINERÁRIO REALIZADO PELO PRESTADOR, INDEPENDENTEMENTE DE QUEM SEJA O TOMADOR.

JURIDICAMENTE, OS SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL SÃO PRESTADOS NO PAÍS, AINDA QUE ECONOMICAMENTE SE REFLITAM NO PREÇO DO PRODUTO A SER OBJETO DE EXPORTAÇÃO.

NÃO SE DEVE CONFUNDIR A RELAÇÃO JURÍDICA REFERENTE À PRESTAÇÃO INTERMUNICIPAL OU INTERESTADUAL ATÉ O PORTO, ONDE TERMINA A PRESTAÇÃO, COM A RELAÇÃO JURÍDICA REFERENTE AO TRANSPORTE INTERNACIONAL.

SÃO RELAÇÕES DIFERENTES, AINDA QUE ENVOLVAM O MESMO TOMADOR.

PORÉM, CASO O PRESTADOR INICIE O TRANSPORTE NO INTERIOR DO PAÍS E SÓ O TERMINE EM OUTRA NAÇÃO, ESTAREMOS DIANTE DE TRANSPORTE INTERNACIONAL, AINDA QUE INTERMODAL. AQUI HÁ SOMENTE UMA RELAÇÃO JURÍDICA, ENVOLVENDO UM SÓ PRESTADOR E SEU TOMADOR.

HAVENDO SUBCONTRATAÇÃO, TEREMOS MAIS DE UMA RELAÇÃO JURÍDICA.

EM CONSEQÜÊNCIA DO EXPOSTO, O TEXTO DAQUELE DISPOSITIVO DA LEI COMPLEMENTAR, NO QUE SE REFERE A SERVIÇOS, SOMENTE ESTÁ A TRATAR DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO.

ISSO PORQUE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL JÁ SE ENCONTRA FORA DO CAMPO TRIBUTÁRIO. JÁ AS PRESTAÇÕES INICIADAS E TERMINADAS EM TERRITÓRIO BRASILEIRO SÃO, JURIDICAMENTE, PRESTAÇÕES NACIONAIS, NÃO EXPORTAÇÃO.

RESSALTE-SE NÃO CABER CONSIDERAÇÕES QUANTO À INTENÇÃO DO LEGISLADOR, MAS SIM QUANTO À INTENÇÃO DA NORMA. E ESTA, NA PRESENTE HIPÓTESE, ESTÁ COMPROMETIDA COM A INTERPRETAÇÃO LITERAL, NÃO COMPORTANDO EXTENSÃO.

PORTANTO, A LEI COMPLEMENTAR 87/96 NÃO ISENTOU AS HIPÓTESES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE QUE TRATA A CONSULENTE.

PORÉM, O ESTADO DE MINAS GERAIS, ENTE TRIBUTANTE, CONFORME TEXTO CONSTANTE DA PARTE GERAL DO RICMS/96, QUE ABAIXO TRANSCREVEMOS, ESTABELECEU HIPÓTESE DE ISENÇÃO PARA AS SITUAÇÕES ELENCADAS PELA CONSULENTE, A PARTIR DE 1º DE SETEMBRO DE 1998:

"ART. 5º - (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - NAS OPERAÇÕES DE QUE TRATAM O INCISO III E O § 1º:

(...)

3) NÃO SERÁ EXIGIDO O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RELATIVO À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIA DESTINADA AO EXTERIOR, OBSERVADO O DISPOSTO NO ITEM 1 DESTE PARÁGRAFO, SENDO VEDADO O SEU DESTAQUE NO DOCUMENTO QUE ACOBERTAR A PRESTAÇÃO;

4) NA HIPÓTESE DO ITEM ANTERIOR, NO DOCUMENTO QUE ACOBERTAR A PRESTAÇÃO DEVERÁ CONSTAR A EXPRESSÃO: "TRANSPORTE DE MERCADORIA DESTINADA AO EXTERIOR - NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO."

DESSA FORMA, NAS PRESTAÇÕES ELENCADAS PELA CONSULENTE, RELACIONADAS ÀS OPERAÇÕES CONSTANTES DO "CAPUT" DO INCISO III E DO ITEM 1 DO § 1º, TODOS DO ART. 5º DO RICMS/96, OCORRE A ISENÇÃO DO ICMS, CONFORME DETERMINAÇÃO DO ENTE TRIBUTANTE, O ESTADO DE MINAS GERAIS.

POR FIM, LEMBRAMOS QUE A HIPÓTESE DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITO DE QUE TRATA O ITEM 2 DO § 3º DO CITADO ART. 5º, NÃO SE APLICA ÀS AQUISIÇÕES DO PRESTADOR DE SERVIÇO DE TRANSPORTE.

TAL PARÁGRAFO SE REFERE ÀS SITUAÇÕES LIGADAS À OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIA. OU SEJA, APLICA-SE AO EXPORTADOR, INCLUSIVE "TRADING COMPANY" E COMERCIAL EXPORTADORA, EM RELAÇÃO AOS BENS E SERVIÇOS QUE RECEBEU COM TRIBUTAÇÃO DO ICMS VINCULADOS À EXPORTAÇÃO DA MERCADORIA.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº. 124/2005

EMENTA: ISENÇÃO - TRANSPORTE ATÉ O PORTO - A ISENÇÃO DE QUE TRATA O ITEM 126, PARTE 1, ANEXO I DO RICMS/02, É HIPÓTESE SEM MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS E SE APLICA ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNAS OU INTERESTADUAIS QUE DESTINEM MERCADORIAS AOS LOCAIS ONDE SE PROCESSARÁ SUA EXPORTAÇÃO.

(...)

CONSULTA:

1 - A CONSULENTE PODERÁ MANTER CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES A ENTRADAS DE INSUMOS UTILIZADOS NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, ATÉ O PORTO MARÍTIMO, DE MERCADORIAS DESTINADAS AO EXTERIOR?

(...)

RESPOSTA:

1 - A ISENÇÃO DE QUE TRATA O ITEM 126, PARTE 1, ANEXO I DO RICMS/02, É HIPÓTESE SEM MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. ESSA ISENÇÃO SE DÁ NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNAS OU INTERESTADUAIS QUE DESTINEM MERCADORIAS AOS LOCAIS ONDE SE PROCESSARÁ SUA EXPORTAÇÃO.

PORTANTO, NÃO É CABÍVEL O APROVEITAMENTO DE QUAISQUER CRÉDITOS.

SALIENTE-SE QUE, TAMBÉM, NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL (INICIADO NO BRASIL COM DESTINO A OUTRO PAÍS) NÃO CABE APROVEITAMENTO DE QUAISQUER CRÉDITOS, DADO QUE ESSA PRESTAÇÃO ENCONTRA-SE FORA DA MOLDURA CONSTITUCIONAL DE COMPETÊNCIA DO ICMS, OU SEJA, É HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA SIMPLES E NÃO DE IMUNIDADE.

DESSE MODO, A PRESTAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR A QUE SE REFERE O § 3º, ART. 32 DA LEI Nº. 6.763/75, É A RELATIVA AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, ASSIM ENTENDIDA A PRESTAÇÃO INTERNACIONAL EM QUE O PRESTADOR É ESTABELECIMENTO MINEIRO E O TOMADOR DESTINATÁRIO ENCONTRA-SE LOCALIZADO EM OUTRO PAÍS.

Das consultas acima transcritas, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a prestação de serviço de transporte de mercadoria até o porto não é objeto de imunidade, uma vez que o disposto no art. 155, X, "a", da CF/88, se refere apenas às operações destinadas ao exterior;
- a prestação de serviço de transporte até o porto não é também hipótese de isenção estabelecida por Lei Complementar;
- a CF/88 atribuiu competência ao legislador complementar para estabelecer casos de isenção de serviços e outros produtos, além dos mencionados no art. 155, X, "a", conforme o disposto no art. 155, XII, "e";
- em matéria de ICMS, qualquer autorização constitucional, no que se refere aos serviços, somente pode alcançar os de transporte intermunicipal ou interestadual, ou os de comunicação;
- os demais serviços, incluídos o transporte intramunicipal e o internacional iniciado no Brasil, estão, desde a arquitetura constitucional, fora do alcance do ICMS;
- a Lei Complementar nº 87/96, acobertada pela autorização constitucional, trouxe a hipótese de isenção prevista no art. 3º, II ("operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e semi-elaborados, ou serviços");
- a Lei Complementar contempla duas hipóteses distintas e independentes, ou seja, exportação de mercadorias e exportação de serviços;
- na primeira hipótese, o imposto não incide sobre a operação de exportação, cujo objeto é a mercadoria, e, na segunda hipótese, o imposto não incide sobre a prestação internacional, na qual se exporta serviço;
- tratando-se de prestação de serviço internacional, somente pode referir-se a serviço de comunicação;
- a prestação de serviço de transporte internacional, iniciada no Brasil, está fora do campo de incidência do ICMS desde a arquitetura constitucional;
- a prestação de serviço de transporte realizada integralmente no País não é, juridicamente, nem prestação de serviço internacional nem de serviço de comunicação, e sim transporte interno realizado integralmente em território brasileiro;
- não se deve confundir, portanto, a relação jurídica referente à prestação intermunicipal ou interestadual até o porto, onde termina a prestação, com a relação jurídica referente ao transporte internacional, iniciado no interior do País e terminado em outra nação;
- o texto do dispositivo questionado da Lei Complementar, no que se refere a serviços, somente está a tratar de serviços de comunicação, uma vez que a prestação de serviço de transporte internacional já se encontra fora do campo tributário;
- o Estado de Minas Gerais, entretanto, estabeleceu hipótese de isenção para a prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, nos termos do art. 5º, § 3º, 3, do RICMS/96 e do item 126, do Anexo I, do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- nesse sentido, a manutenção de crédito de que trata o item 2, do § 3º, do citado art. 5º, não se aplica às aquisições do prestador de serviço de transporte.

Diante do exposto acima, as prestações de serviços de transporte realizadas pela Contribuinte até o porto, ainda que vinculadas à exportação de mercadorias, não configuram hipótese de imunidade constitucional e nem isenção heterônoma estabelecida em Lei Complementar: trata-se de hipótese de isenção estabelecida pelo Estado de Minas Gerais.

Ainda com o intuito de melhor elucidar a questão, será abaixo transcrito o disposto no art. 5º, dos Regulamentos de 1996 e 2002:

RICMS/96

"Art. 5º - O imposto não incide:

(...)

III - a operação, a partir de 16 de setembro de 1996, que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produtos secundários 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 prestação destinadas ao exterior"

.....

.....

RICMS/02

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

(...)

§ 3º - Nas operações de que tratam o inciso III do caput deste artigo e o seu § 1º:

(...)

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

Assim, quando os dispositivos acima se referem a prestação de serviços para o exterior, entende-se prestação de serviços de comunicação (conforme entendimento da Consulta nº 110/99). O serviço de transporte internacional iniciado no Brasil já se encontrava, desde a arquitetura, fora da regra-matriz constitucional do ICMS, caracterizando-se numa não-incidência genérica.

Não será exigido o estorno do crédito do imposto referente a mercadorias, bens ou serviços entrados ou recebidos quando se tratar de operações com mercadorias ou de prestações de serviços de comunicação destinadas ao exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O presente caso trata-se de prestação de serviço de transporte desonerada do ICMS pelo Estado de Minas Gerais (art. 5º, § 3º, “3”, do RICMS/96 – Item 126, do Anexo I, do RICMS/02).

Portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte isentas, afigura-se correta, vez que o disposto no art. 5º, § 3º, “2”, do RICMS/MG não se aplica aos serviços de transporte até o porto.

O procedimento do Fisco encontra-se respaldado, ainda, no art. 32, I, § 6º, da Lei nº 6763/75:

"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 em operação isenta, não tributada ou com base de cálculo reduzida, ou na prestação de serviço isento, não tributado ou com base de cálculo reduzida, haverá estorno do crédito apropriado, conforme dispuser o regulamento."

2.2 - APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO:

A irregularidade refere-se a aproveitamento integral de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de serviços de comunicação emitidas pelas empresas “EMBRATEL” e “AUTOTRAC”, no período de fevereiro de 2002 a janeiro de 2006, conforme demonstrativos acostados às fls. 121/132 e 133/134, respectivamente.

Ressalte-se que os créditos em questão não se confundem com aqueles analisados no tópico anterior, bastando, para tanto, confrontar os quadros citados acima com aquele relativo à irregularidade “1” do Auto de Infração (fls. 22/120).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS não recolhido aos cofres públicos, apurado após a recomposição da conta gráfica (fls. 138/149), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última prevista no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, exigida exclusivamente em relação aos fatos ocorridos após 01/11/2003.

Efeitos a partir de 1º/11/2003 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003.

“XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.”

Segundo a Impugnante os serviços de comunicação em questão referem-se aos sistemas utilizados para o controle de tráfego ferroviário: “Embratel” (via cabo), de fevereiro de 2002 até abril de 2003 e “Autotrac” (através de satélite), de novembro de 2002 até janeiro de 2006.

Ainda de acordo com a Impugnante, os referidos serviços são imprescindíveis para o regular exercício de suas atividades, pois a ausência de controle de tráfego resultaria em constantes acidentes, com inevitáveis perdas de bens e vidas – donde se conclui, segundo ela, pelo inquestionável direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS referentes a esses serviços.

No entanto, como bem salienta o Fisco, é irrelevante para fins de creditamento do ICMS, o fato de “ser imprescindível” o serviço de comunicação utilizado para o controle do tráfego ferroviário. O crédito é admissível somente nas hipóteses previstas na legislação vigente.

Nesse sentido, a Lei Complementar 87/96, em seu art. 33, define com clareza quais são as hipóteses em que o crédito pode ser apropriado, não se enquadrando nessas hipóteses os serviços de comunicação ora analisados.

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

(...)

IV - somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento:

- a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza;
- b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais;
- c) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses.”

Como não poderia deixar de ser, a legislação mineira restringe o aproveitamento de créditos relativos a serviços de comunicação da mesma forma que a LC 87/96, conforme art. 66, I, § 2º, c/c art. 70, IV, do RICMS/MG.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I, do RPTA/MG, “a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei 6763/75.

Não se aplica ao caso dos autos, como afirma a Impugnante, o disposto no art. 112, IV, do CTN, pois as penalidades foram aplicadas nos percentuais expressamente previstos na Lei anteriormente citada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paulo Roberto Elias Mansur (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 08 de maio de 2008.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Rosana de Miranda Starling
Relatora

CC/MG