

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.089/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000148209-92
Impugnação: 40.010114492-33
Impugnante: Camargo Correa Cimentos SA
IE: 493014206.00-14
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-2

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO/CONSUMO E BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Imputação de aproveitamento de crédito de ICMS relativo ao recebimento de pallets em transferência e aquisições de mercadorias para uso e consumo da Autuada e emprego como bens do ativo imobilizado tidos como alheios pelo Fisco. Exigências fundadas nos arts. 66 e 70 do RICMS/96 e Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/98. Exclusão de parte do crédito tributário pelo Fisco. Não obstante, exclui-se, ainda, as mercadorias que se enquadram no conceito de produto intermediário e bens do ativo vinculados à atividade econômica da Autuada. Corretas, em parte, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CIMENTO – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS RELATIVO AO FRETE. Imputação de falta de destaque do imposto relativo à prestação de serviço de transporte pelas saídas de cimento nos casos de entrega CIF da mercadoria, bem como não inclusão do referido valor na base de cálculo do imposto devido a Minas Gerais, embora tenha aproveitado o crédito como tomador dos serviços. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75 e da multa em dobro nos casos de falta de retenção do imposto. Adequação pelo Fisco no tocante à multa em dobro, com redução para o percentual de 50% (cinquenta por cento). Exclusão das exigências remanescentes, uma vez que na operação praticada na modalidade CIF, o valor do serviço de transporte compõe o custo total da mercadoria. No caso do ICMS/ST não destacado nos documentos fiscais, a acusação não se encontra lançada no Relatório do Auto de Infração. Exigência cancelada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação no exercício de 1999, das seguintes irregularidades, conforme consta no Auto de Infração:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.A) - aproveitamento indevido de crédito relativo à entrada de pallets em transferência e aquisições de outras mercadorias de uso e consumo do sujeito passivo;

1.B) - aproveitamento indevido de crédito de diversas mercadorias consideradas alheias à atividade do estabelecimento;

1.C) - aproveitamento indevido de crédito relativo ao retorno de mercadorias não entregue aos destinatários;

2) - falta de destaque do imposto relativo a prestação de serviço de transporte pelas saídas de cimento, nos casos de entrega CIF da mercadoria com destino a contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais, e a contribuintes localizados nos Estados de São Paulo, Goiás, Espírito Santo e Distrito Federal, bem como não inclusão do referido valor na base de cálculo do imposto devido a Minas Gerais, embora tenha aproveitado o crédito como tomador dos serviços.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) e outra parcela de 100% (cem por cento), com o apoio do § 2º do mesmo artigo, em relação às exigências do não recolhimento do ICMS sobre o serviço de transporte vinculado às operações com cimento sujeitas ao regime de substituição tributária.

O Fisco instruiu o processo com Termo de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto de Infração – AI (fls. 03/06); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCOMM (fls. 07/08); Anexo 1 – Relatório Fiscal (fls. 14/18); Anexo 2 – Demonstrativo do Cálculo do Crédito Tributário (fls. 20/25); Anexo 3 – Relação das Notas Fiscais de Entrada de Pallets (Mat. Uso/Consumo), relação dos emitentes, demonstrativo do crédito estornado e cópias das notas fiscais por amostragem (fls. 27/51); Anexo 4 – Relação das Notas Fiscais de Entrada de Rolamentos (Mat. Uso/Consumo), relação dos emitentes, demonstrativo do crédito estornado e cópias das notas fiscais por amostragem (fls. 53/68); Anexo 5 – Relação das Notas Fiscais de Entrada de outras mercadorias de uso e consumo, relação dos emitentes, demonstrativo do crédito estornado e cópias das notas fiscais por amostragem (fls. 70/135); Anexo 6 – Relação das Notas Fiscais de Entrada de Mercadoria para o ativo imobilizado, mas que são de uso e consumo ou alheias às atividades do estabelecimento, relação dos emitentes, demonstrativo do crédito estornado e cópias das notas fiscais por amostragem (fls. 138/254); Anexo 7 – Relação das Notas Fiscais (entrada CIF): saídas de cimento (CFOP não ST) com destino a SP sem destaque do ICMS sobre o frete na nota fiscal e sem comprovação do recolhimento do imposto, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópia de notas fiscais e CTCs, por amostragem (fls. 256/302); Anexo 8 – Relação das Notas Fiscais (Entrega CIF): saídas de cimento (CFOP ST) com destino a SP sem destaque do ICMS sobre o frete na nota fiscal e sem comprovação do recolhimento do imposto, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTCs, por amostragem (fls. 303/496); Anexo 9 – Relação das Notas Fiscais (entrega CIF): saídas de cimento com destino ao DF sem destaque do ICMS sobre o frete na nota fiscal e sem a comprovação do recolhimento do imposto, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTCs, por amostragem (fls. 498/538); Anexo 10 – Relação das Notas Fiscais (entrega CIF): saídas de cimento com destino a Goiás sem destaque

do ICMS sobre o frete na nota fiscal e sem a comprovação do recolhimento do imposto, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTRCs, por amostragem (fls. 540/578); Anexo 11 – Relação das Notas Fiscais (entrega CIF): saídas de cimento com destino ao ES sem destaque do ICMS sobre o frete na nota fiscal e sem a comprovação do recolhimento do imposto, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTRCs, por amostragem (fls. 580/614); Anexo 12 – Relação das Notas Fiscais de Saídas com destino a distribuidor em MG (entrega CIF) sem inclusão do frete na base de cálculo do imposto, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTRCs, por amostragem (fls. 616/811); Anexo 13 – Relação das Notas Fiscais de saídas com destino a atacadistas em MG (entrega CIF) sem inclusão do frete na base de cálculo-ST do imposto, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTRCs, por amostragem (fls. 813/967); Anexo 14 – Relação das Notas Fiscais de Saídas com destino a fabricantes de artefatos de cimento em MG (entrega CIF) sem inclusão do frete na base de cálculo-ST do imposto, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTRCs, por amostragem (fls. 969/1.008); Anexo 15 – Relação das Notas Fiscais de Saídas com destino a varejistas em MG (entrega CIF) sem inclusão do frete na base de cálculo-ST do imposto, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributários correspondente e cópias das notas fiscais e CTRCs, por amostragem (fls. 1.010/1.578); Anexo 16 – Relação das Notas Fiscais de Saídas com destino a varejistas em MG sem a retenção do imposto-ST, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributário correspondente e cópias das notas fiscais e CTRCs, por amostragem (fls. 1.580/1.604); Anexo 17 – Relação das Notas Fiscais de Entrada de cimento emitidas a título de retorno de mercadoria não entregue aos destinatários contribuintes de MG, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributário correspondente, declaração do Sujeito Passivo sobre notas fiscais não encontradas e cópias das notas fiscais por amostragem (fls. 1.606/1.638); Anexo 18 – Relação das Notas Fiscais de Entrada de cimento emitidas a título de retorno de mercadoria não entregue aos destinatários contribuintes do Estado de SP, relação dos destinatários, demonstrativo do crédito tributário correspondente, declaração do Sujeito Passivo sobre notas fiscais não encontradas e cópias das notas fiscais por amostragem (fls. 1.640/1.681); Anexo 19 – Cópias dos livros de Registro de Entradas, por amostragem (fls. 1.683/1.827); Anexo 20 – cópias de Acórdãos diversos (fls. 1.829/1.855) e Anexo 21 – cópias das Instruções Normativas SLT 01/86 e DLT/SRE 01/98 (fls. 1.857/1.858).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.875/1.898, com documentos juntados às fls. 1.899/1.937, alegando em síntese o seguinte:

- efetuou o pagamento do crédito tributário correspondente ao retorno de mercadoria não entregue ao destinatário conforme cópia acostada às fls. 1.917;

- houve decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 1999, porquanto somente foi cientificada da lavratura do AI

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em 17/12/04, de acordo com o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, citando jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ;

- ocorreu falha no procedimento da autuação, tendo em vista que o AI não informa por qual motivo os bens do ativo imobilizado foram considerados alheios às atividades do estabelecimento, mencionando de forma genérica as categorias de itens contemplados de acordo com seu Anexo;

- é impossível saber os motivos pelos quais foram considerados alheios cada um dos itens lendo atentamente o AI;

- a IN DLT/SRE 01/98 estabelece nada menos que cinco hipóteses distintas em que são os bens considerados alheios às atividades do estabelecimento, conquanto o AI sequer menciona alguma delas, impedindo-a de se defender por não saber do que está sendo acusada;

- o art. 58 c/c o art. 57, inc. IV, da CLTA/MG, determina que o AI, deve fazer uma “descrição clara e precisa do fato que motivou a sua geração e das circunstâncias em que foi praticado;

- alega que o Anexo 6 ao AI prevê um universo heterogêneo impedindo-a de detectar o fato que motivou a autuação;

- por desrespeito flagrante ao art. 58 c/c art. 57, inc. IV, da CLTA/MG e pela falha ter prejudicado gravemente o direito de defesa, pugna pela anulação do AI, em preliminar;

- aproximadamente 90% dos creditamentos glosados pelo item 2 do Relatório Fiscal não se referem a bens de uso e consumo, mas de ativo imobilizado, mencionando o Anexo 5 do AI onde constam relacionados;

- por se tratar de ativo imobilizado, não faz sentido vedar o creditamento com base em dispositivos que tratam de bens de uso e consumo, requerendo o cancelamento das exigências do item 2 do Relatório Fiscal que se referem a ativo imobilizado;

- os produtos chamados “pallets” não podem ser tidos como de uso e consumo por entrarem e saírem do estabelecimento com destaque do imposto, motivo pelo qual entende que é violação flagrante vedar o creditamento na entrada da mesma mercadoria;

- com relação à inclusão do frete na base de cálculo de ICMS e do ICMS/ST, o Fisco fundamentou sua exigência no art. 50, inc. I, do RICMS/96, que dispõe quanto a integração de todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa, não encontrando respaldo seja na letra, seja no espírito da norma do RICMS/96;

- o Fisco reconhece expressamente as vendas CIF, realidade que é contestada, tanto no item 4 quanto no item 5 do Relatório Fiscal, e transcreve o descrito no citado relatório, às fls. 1889 e 1890;

- na venda CIF o preço da mercadoria já inclui os valores de seguro e frete sendo que a natureza da CIF é reconhecida no AI e, assim, a disposição do RICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contida no art. 50, inc. I foi totalmente satisfeita na medida em que efetivamente ofereceu à tributação toda a importância recebida do destinatário da mercadoria fazendo incidir o ICMS sobre todo o valor cobrado ou debitado, inclusive sobre o valor do frete que estava incluído no preço;

- além do valor constante das notas fiscais na venda CIF, nenhuma outra quantia foi recebida ou debitada;

- o AI elegeu uma base de cálculo para as vendas de cimento que superam claramente a quantia com a qual o destinatário dessas operações arcou;

- existem erros na feitura do Auto de Infração quanto aos itens 4 e 5 do Relatório Fiscal;

- se o Auto de Infração for mantido, ter-se-á uma base de cálculo do ICMS – operação de venda – que seria inexplicavelmente superior à da própria CPMF, ou seja, ter-se-á a incidência do ICMS sobre uma parcela de riqueza que absolutamente não existiu nem circulou;

- quando determina a norma a inclusão do frete cobrado do adquirente na base de cálculo, tem em mente uma operação FOB em que o próprio comprador paga diretamente o frete ao transportador, o que não é o caso;

- quando a norma determina a inclusão do frete transferível ao adquirente na base de cálculo, tem em mente uma operação CIF em que parte do preço é exatamente o frete transferível ao adquirente;

- basta analisar as notas fiscais de venda mencionadas nos itens 4 e 5 do AI para verificar que todo o valor da venda CIF compôs a base de cálculo, inclusive a parcela relativa ao frete transferível ao adquirente;

- o § 1º do art. 172, do Anexo IX, do RICMS/96 que dispõe que a base de cálculo é o preço da operação própria, assegurando que agregou à base de cálculo tudo o que vendeu;

- tanto o IPI cobrado por fora e indicado na nota fiscal como o frete transferido ao destinatário embutido no preço compuseram a base de cálculo;

- sendo a operação CIF, por definição já inclui o frete no próprio valor de aquisição das mercadorias;

- caso seja mantida a exigência do AI, virtualmente seria abolida da vida comercial a venda CIF por suportar carga tributária inexplicavelmente superior;

- as disposições punitivas da legislação tributária devem ser aplicadas e interpretadas de forma restrita seguindo-se a orientação *in dubio pro reo*;

- efetivamente reteve e recolheu aos cofres públicos os valores relativos ao ICMS/ST e o fato do AI considerar que a base de cálculo do ICMS/ST foi apurada a menor não deve levar à aplicação de penalidade tão mais severa;

- amparado no art. 112 do CTN, requer a aplicação da multa de 50% (cinquenta por cento) ao invés da multa agravada de 100% (cem por cento) no caso das infrações mencionadas no item 5 do Relatório Fiscal.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal e da Primeira Reformulação do Crédito Tributário

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 1.940/1.964, refuta pontualmente as alegações da defesa. Contudo, admite algumas alegações da Autuada e exclui algumas notas fiscais das exigências relacionadas no Anexo 5, conforme demonstrado às fls. 1.957, e aceita, também, que foi indevido o agravamento da multa de revalidação de 50 (cinquenta) para 100 % (cem por cento), reformulando o crédito tributário conforme demonstrativo de fls. 1.962/1.965. Assim, pede que o lançamento seja julgado parcialmente procedente nos termos da reformulação do crédito tributário processada.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.969/1.986, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, propondo que se exclua, também, as exigências referentes à falta de destaque do frete nas notas fiscais (item 2 do Auto de Infração).

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão do dia 16/05/08, converte o julgamento em diligência para que o Fisco tome as providências exaradas na decisão de fls. 2.008, quais sejam: 1) descreva o processo produtivo da Autuada; 2) considerando-se a descrição do processo produtivo realizada e a planilha referente às “mercadorias de uso/consumo de fls. 70/74 informe para cada um dos itens: nota fiscal, valor, contabilização, descrição do produto, local de sua aplicação, função, se exaure, se comporta restauração, se entra em contato direto com produto industrializado, periodicidade em que é substituído, se parte ou peça, de qual equipamento ou máquina, 3) relativamente aos produtos considerados como ativo mobilizado (fls. 137/145), informe para cada um dos itens: nota fiscal, valor da contabilização, descrição do produto, função, vida útil, setor da indústria em que é empregado, se parte ou peça, de qual equipamento ou máquina.

O Fisco manifesta-se às fls. 2.010/2.012, juntando os documentos de fls. 2.013/2.096. A documentação acostada atende ao solicitado pelo CC/MG, sendo que a documentação de fls. 2.016/2.078 foi elaborada pela própria Impugnante, em atendimento à intimação de fls. 2.013/2.015. Às fls.2079/2.096 o Fisco elabora planilhas, segundo seu entendimento, para atender às solicitações do CC/MG.

A Assessoria do CC/MG retorna os autos à origem, fls. 2.098, para reabertura de prazo de 30 (trinta) dias, a fim de que a Autuada possa manifestar-se acerca dos documentos juntados às fls. 2.013/2.096.

Intimada a Autuada, fls. 2.099, esta emenda a sua peça de defesa nos termos dos documentos de fls. 2.122/2.125, com documentos anexados às fls. 2.126/2.152. alegando, em síntese o seguinte:

- os trabalhos fiscais se limitaram a intimá-la para que prestasse as informações solicitadas pelo CC/MG;

- o Fisco afirmou que “tanto a descrição do processo industrial quanto a descrição do complexo industrial” apresentadas “suficientes para atender ao requerido e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dirimir as dúvidas quanto aos itens sujeitos ao julgamento”, mas que o “Fisco houve por bem apresentar planilhas análogas àquelas apresentadas pela Impugnante, contendo as informações conforme seu entendimento”;

- o Fisco, ao apresentar as planilhas “conforme seu entendimento”, não traz qualquer argumento contrário às informações prestadas pela Impugnante e, portanto, não foi capaz de infirmar a constatação de que a grande maioria dos bens listados nos Anexos 5 a 6 do AI, aproximadamente 90%, não se referem a bens de uso e consumo, mas bens de ativo imobilizado;

- verificando os Anexos V e VI, vê-se que quase a totalidade dos créditos se refere aos bens do ativo imobilizado, notadamente grandes estruturas metálicas de sua planta industrial e que, em se tratando de bens do ativo imobilizado, não faz sentido vedar-lhes o creditamento com base em dispositivos do regulamento que tratam de bens de uso e consumo;

- a própria IN 01/86 não trata de bens do ativo imobilizado, mesmo porque à época de sua publicação a legislação nacional do ICMS não permitia o creditamento do ativo imobilizado;

- é possível concluir, pelas informações colhidas pelo Fisco, que os itens listados são diretamente e essencialmente ligados ao processo produtivo da Autuada. E por tal razão, não podem ser considerados alheios às suas atividades;

- a Diligência Fiscal realizada corroborou integralmente as suas alegações de fato e de direito;

- esclarece que ao efetuar o levantamento das informações solicitadas pela Fiscalização, constatou que alguns itens glosados e listados nos Anexos 5 e 6 do AI referem-se às operações sem crédito do imposto, juntando listagem dos itens em referência com a tabulação dos seus dados;

- pelo exame dos livros fiscais constatou que os itens referidos no parágrafo anterior correspondem a notas fiscais que foram registradas com CFOP – 1.97 (Compras de materiais para uso e consumo) e sob o código ICMS3, e que não houve aproveitamento de crédito relacionado a elas;

- situação similar se verifica relativamente à Nota Fiscal nº 000636, no valor de R\$ 27.870,00, cuja entrada ocorreu, supostamente, em 30/11/99, mas o exame dos lançamentos efetuados a títulos de entrada ocorridos nessa data indicam que a referida nota fiscal não foi escriturada, razão pela qual não há que se falar em aproveitamento de crédito relativo a ela;

- não se creditou do imposto correspondente as notas fiscais detalhadas na listagem anexada e que não devem persistir as glosas a elas relativas, devendo ser revisto o lançamento fiscal nesse aspecto.

O Fisco volta a se manifestar às fls. 2.153/2.161, promovendo a segunda alteração do crédito tributário, para excluir as exigências relativas às notas fiscais elencadas no quadro de fls. 2.158. Contudo, com relação à Nota Fiscal nº 000636, confirma que constatou seu registro às fls. 000060 do livro Registro de Entradas, conforme se pode ver às fls. 1.808 dos autos. Novo Demonstrativo de Correção

Monetária e Multas – DCMM, com a nova alteração do crédito tributário, é acostado às fls. 2.162. Pede, então, que seja o lançamento julgado parcialmente procedente nos termos das reformulações processadas.

Intimada a Autuada da segunda reformulação do crédito tributário, fls. 2.164, esta volta a se manifestar às fls. 2.186/2.87, reiterando todos os termos da impugnação e de suas outras manifestações no processo.

O Fisco novamente manifesta-se às fls. 2.188/2190, ratificando suas manifestações anteriores.

Do Segundo Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 2.193/2.217, que foi utilizado para a decisão, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco, e, ainda, para se excluir as exigências: 1) relativas às aquisições de pallets; 2) relativas aos itens classificados como produto intermediário e bens do ativo permanente vinculados ao processo produtivo e 3) inerentes à falta de destaque do imposto relativo ao serviço de transporte (item 2 do Auto de Infração), a que se referem os itens 4 e 5 do Relatório de fls. 14/18.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no bem fundamentado parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 2.193/2.217, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

Versa o presente contencioso sobre a constatação no exercício de 1999, das seguintes irregularidades, conforme consta no Auto de Infração:

1.A) - aproveitamento indevido de crédito relativo à entrada de pallets em transferência e aquisições de outras mercadorias de uso e consumo do sujeito passivo;

1.B) - aproveitamento indevido de crédito de diversas mercadorias consideradas alheias à atividade do estabelecimento;

1.C) - aproveitamento indevido de crédito relativo ao retorno de mercadorias não entregue aos destinatários;

2) - falta de destaque do imposto relativo a prestação de serviço de transporte pelas saídas de cimento, nos casos de entrega CIF da mercadoria com destino a contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais, e a contribuintes localizados nos Estados de São Paulo, Goiás, Espírito Santo e Distrito Federal, bem como não inclusão do referido valor na base de cálculo do imposto devido a Minas Gerais, embora tenha aproveitado o crédito como tomador dos serviços.

Da Preliminar de Nulidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argui a Autuada a nulidade do lançamento em relação ao item 3 do Relatório Fiscal, relativo aos bens alheios à sua atividade.

Alega a defesa que o Auto de Infração - AI não indica, nem mesmo de forma genérica, o motivo pelo qual os bens do ativo imobilizado foram considerados alheios à atividade do estabelecimento, o que impede o exercício do direito de defesa.

Sustenta o Fisco que não ocorreu nenhuma falha no procedimento de autuação, uma vez que o Anexo 6 fornece com clareza as descrições dos itens relativos a todas as notas fiscais, afastando qualquer dúvida sobre a classificação das mercadorias.

Assim, informa o Fisco que são considerados alheios às atividades do estabelecimento, as mercadorias ou os serviços que se destinem a construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, tais como: pisos, arruelas, anéis, tubos, ferro CA 50, estruturas metálicas, insertos metálicos, dentre outros.

Prossegue afirmando que são também alheios, os bens e mercadorias que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, como toner, cilindros de gás, kit de reparos e transceptores, por exemplo.

De fato, a planilha de fls. 137/145, que compõe o Anexo 6, relaciona todas as mercadorias e bens tidos pelo Fisco como alheios. Ainda que, pelo conteúdo da planilha, não se consiga saber ao certo a exata função de cada mercadoria, de modo a poder caracterizá-la como bem alheio, a questão não é de nulidade do lançamento, mas matéria de mérito.

Certo é que aqueles bens foram considerados pelo Fisco como ativos alheios à atividade da empresa, situação que permite à Autuada fazer prova em contrário, vindo a ser apreciada em sede de mérito, como vem fazendo em todas as intervenções nos autos.

Noutra linha, aduz a Impugnante que a ausência de indicação pelo Fisco da Instrução Normativa nº 01/98 no Relatório Fiscal impede a adoção dos critérios nela lançados para manutenção do lançamento.

Sem razão a defesa, a teor do disposto no então art. 60 da CLTA/MG, vigente à época do lançamento, as “incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida”.

Desse modo, deve ser rejeitada a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

O lançamento encontra-se demonstrado no Relatório Fiscal de fls. 14/18 e compõe-se dos Anexos 1 a 22, cuja posição nos autos está indicada no relatório, acima.

Numa primeira vertente, pleiteia a Autuada que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 1999, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados 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.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007. (GRIFOU-SE)

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inc.I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO. (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Em decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, inc. I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agro Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR).

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010(DATA DO JULGAMENTO)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1999 somente expirou em 31/12/04, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do AI em 17/12/04.

Quanto ao mérito propriamente dito, após as alterações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco, a matéria será enfrentada por itens do Auto de Infração, visando facilitar o entendimento das irregularidades apontadas.

1) Aproveitamento indevido de crédito relativo às entradas de pallets em transferência, e aquisições de outras mercadorias, todas consideradas de uso e consumo do sujeito passivo, tais como, rolamentos, estruturas metálicas, materiais para acondicionamento, parafusos, graxa, gás, retentores, óleo, mancais, chapas, mangueiras, ferro CA 50 e outros (itens 1 e 2 do relatório Fiscal de fls. 14/18).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante a esta irregularidade, exigiu o Fisco o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento), conforme demonstrado nos Anexos de nº 3 a 5 (fls. 26/135).

No Anexo 3 (fls. 26/51), o Fisco relacionou todas as notas fiscais correspondentes às entradas de pallets no estabelecimento, exigindo o estorno dos créditos aproveitados, considerando como mercadoria de uso e consumo.

Alega o contribuinte que tais saídas se deram com tributação do ICMS e, para fazer prova de suas alegações, junta cópia de notas fiscais de venda de pallets.

De fato, examinando os documentos fiscais juntados aos autos pela Impugnante (fls. 1923/1934), verifica-se que as saídas nas notas fiscais apresentadas foram devidamente tributadas. Contudo, estas saídas se referem ao exercício de 2004, enquanto o exercício fiscalizado foi o de 1999.

As notas fiscais juntadas pelo Fisco (fls. 788, 789, 952 a 956, 1508 e 1515) demonstram que no período fiscalizado, as mercadorias tiveram saída não tributada, visto que fazem alusão ao art. 1, inc. VII da Resolução nº 1.874/89, a qual, prevendo situações que não se caracterizam como fato gerador do ICMS, estabelece:

Art. 1º - Não deverá ser objeto de exigência fiscal a movimentação física de:

VII - vasilhame, recipiente ou embalagem, usados, ainda que não acobertados por nota fiscal, quando destinados ao acondicionamento de mercadoria que tenha por destinatário o próprio remetente, ou em retorno à origem, desde que com utilização de veículo próprio ou contratado; (grifou-se)

Assim, ocorrendo as saídas das mercadorias sem tributação do imposto por não constituir hipótese de fato gerador do ICMS, o crédito referente às entradas, encontrava-se vedado, aplicando-se a regra prevista no art. 70, inc. II do RICMS/96.

Ocorre, no entanto, que a aquisição de vasilhames não descartáveis (garrafas de vidros, garrafeiras plásticas e pallets de madeira) deve ser registrada no Grupo Ativo Permanente, subgrupo Imobilizado, pois sem dúvida, a vida útil desta categoria de bens pode perfeitamente ultrapassar a um exercício.

Registre-se, inclusive, que a então Receita Federal definiu como Taxa de Depreciação para os pallets de madeira, o percentual de 20% (vinte por cento) ao ano.

Assim, tal produto não se classifica como material de uso e consumo, mas sim como bem do ativo.

Neste caso, em que pese a apropriação dos créditos não ter se dado de acordo com a orientação própria para a escrituração de tais bens, a acusação fiscal revela erro de direito, razão pela qual devem ser excluídas as exigências relativas às aquisições de pallets de madeira.

No Anexo 4 do AI (fls. 52/68) o Fisco reuniu em um único quadro todas as notas fiscais de rolamento, estornando o crédito de ICMS por considerar tal produto como material de uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais de entrada de rolamento foram escrituradas no livro Registro de Entrada sob CFOP 1.11 que corresponde a compra para industrialização, como, por exemplo, a NF 035008 (fl. 56) que foi escriturada no LRE do mês de janeiro de 1999 (fl. 1.683).

Ora, não pode o rolamento ser considerado como compra para industrialização, pois não se enquadra no conceito nem de matéria-prima, nem de produto intermediário, sendo certo que se constitui em material de reposição nas manutenções dos equipamentos utilizados no processo industrial, sendo classificados, contabilmente, como despesas.

Correto o estorno efetivado pelo Fisco, que no item 2 do Relatório, invocou a Instrução Normativa 01/86, a qual traz o conceito de produto intermediário para efeito de direito ao crédito de ICMS. Explicita tal Instrução que:

(...)

III - Não se consideram consumidas imediate e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente **não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.**(grifou-se)

Cabe analisar, ainda, a possibilidade da apropriação do crédito das entradas de rolamento como ativo permanente, à luz da legislação vigente.

Ressalte-se que o creditamento sobre o ativo foi objeto de várias regulamentações somente ocorridas após o ano de 1999 (Decreto nº 41.218/00 e Decreto nº 43.065/02, este inclusive dispondo que as peças poderiam ser objeto de crédito desde que atendidos alguns requisitos).

Entretanto, quanto ao exercício de 1999, aplicava-se o RICMS/96 com a seguinte redação:

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:

...

II - à entrada ocorrida:

...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 04/03/97 a 23/12/99 - Conforme dispõe o art. 32 do Dec. nº 38.683, de 03/03/97 - MG de 04 e ret. no de 17/04:

"a.1 - de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto no § 2º;"
(grifou-se)

Esclareça-se que o § 2º a que se refere a alínea acima foi revogado pelo Decreto nº 39.856/98, de forma que o crédito se dava de maneira integral, devendo apenas ser observado se o bem poderia ser considerado alheio à atividade do estabelecimento, vedação contida no inc. XIII do art. 70 do RICMS/96.

Assim sendo, no exercício de 1999 aplicavam-se as Instruções Normativas 01/86 e 01/98, esta última esclarecendo acerca dos bens e serviços considerados alheios à atividade do estabelecimento.

No caso dos autos, se tais produtos tivessem sido contabilizados como bens do ativo, haveria de se verificar se atenderiam ao disposto no §§ 1º e 2º do art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda, ou seja, se a substituição de tais itens garante uma nova vida útil ao equipamento por no mínimo 12 (doze) meses.

Certo é que tais produtos, no caso dos autos, encontram óbice para aproveitamento do crédito a eles relativos, com fulcro no item IV da Instrução Normativa 01/86.

No Anexo 5 do AI (fls. 69/135) o Fisco relacionou os demais produtos considerados como de uso e consumo, cujos créditos também foram estornados, considerando a Instrução Normativa acima citada.

Tais produtos, conforme informa o Fisco, foram escriturados pelo contribuinte no LRE com CFOP 1.11 (compra para industrialização) e CFOP 1.97 (compras de material de uso e consumo).

Nota-se que algumas das notas fiscais relacionadas no Anexo (fls. 70/75) não indicam a descrição da mercadoria, nem tiveram cópia anexada ao processo (as notas juntadas ao Anexo, por amostragem, não as incluem).

Todavia, pelo CNPJ indicado na relação, pode-se verificar o tipo de produto comercializado (analisando cópia de outras notas do mesmo remetente ou Consultas ao Sintegra e SICAF), de modo a permitir a conferência da atividade econômica dos remetentes. Das consultas extrai-se:

- NF 2077 (fl.70) – a razão social da empresa - I.E. 0629343250079 é SEW do Brasil Motores Redutores Ltda e tem como Código de Atividades Econômicas (CAE) – fabricação de utensílios elétricos;

- NF 630 (fl.71) - A descrição da mercadoria no arquivo eletrônico é “comp. div. proj. bel” e, conforme se pode verificar pelas outras notas fiscais de mesmo remetente (I.E. 493.733328.00-31), trata-se de estrutura metálica (a exemplo, fls. 104 e 105);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- NF 90557 (fl.72) - também destinada à “compr. div. proj bel” e registrada no CFOP 197: a atividade econômica do remetente - I.E. 5670033740017 é de produção de relaminados, trefilados e perfilados de aço;

- NF 78615 (fl.72) - a atividade econômica do remetente de I.E. nº 0625406080023 é comércio de equipamentos e suprimentos de informática;

- NF 289 e 369 (fl.72) - mesma descrição da mercadoria e remetente da NF 295, portanto comercialização de redutores, retentores e outros;

- NF 227 (fl.72) - a descrição da mercadoria é “refeitório industrial” e a atividade econômica do remetente é de fornecimento de alimentos (IE 1861007680647);

- NF 464753 (fl. 73) - o remetente é a Perdigão Comércio de Carnes (IE 1864755640078) que comercializa carnes e derivados;

- NF 1312 (fl.73) - descrição da mercadoria: “material de copa” e o remetente tem como atividade econômica o comércio de café (IE 5670326330050);

Pela relação de fls. 70 e seguintes, verifica-se quais os produtos que tiveram seus créditos estornados, destacando-se: mancal, barrão rotor, buchas, sensores, arruelas, eletrodos, retentores, óleo, belgo 50, graxa, parafusos, oxigênio cilindro, estruturas metálicas, galpões, coletores de lixo, peças de máquina, perfilados de aço, chapa e materiais de informática.

Dos produtos indicados nesta relação merecem atenção as “estruturas metálicas” e o produto “belgo 50” (barra de fio e aço destinada a armadura para concreto armado), os quais aparecem na planilha (fls. 70/75) na coluna da descrição da mercadoria no arquivo eletrônico: “compr. div. pro. bel”.

Alega a Impugnante, quanto a este item da autuação, que aproximadamente 90% (noventa por cento) dos créditos estornados se referem a mercadorias do ativo imobilizado, notadamente estruturas metálicas, não podendo ser vedado o creditamento com base em dispositivos que tratam de bens de uso e consumo.

A despeito de tal alegação, as entradas das mercadorias relacionadas nestes itens foram escrituradas pela Impugnante sob o CFOP 1.11 e 1.97, conforme já exposto, referentes à compra para industrialização e material de uso e consumo, respectivamente.

Todavia, embora tenham sido escriturados nestes CFOPs, vale, a exemplo dos rolamentos, a verificação se o creditamento efetivado encontrava ou não respaldo na legislação aplicável ao crédito do ativo imobilizado.

No que tange às “estruturas metálicas” e à mercadoria “belgo 50”, pelos documentos encontrados nos autos, verifica-se que parte delas se destinam à reforma e/ou construção do prédio e, portanto, tem seu creditamento impossibilitado, conforme dispõe o item III da Instrução Normativa nº 01/98:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos demais produtos inseridos nesta irregularidade, há de se verificar a sua participação no processo de industrialização, como produto intermediário, nos termos da Instrução Normativa nº 01/86.

A IN 01/86 conceitua como produto intermediário todo aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente no curso da industrialização.

No que tange à participação dos produtos considerados intermediários, vale colacionar parte do Acórdão 15.793/03/3ª que, após diligência acompanhada por técnico do setor, verificou a participação dos seguintes produtos no processo de produção de cimento, no caso, de fabricação da empresa Holcim Brasil S/A:

1- ANEL DE FELTRO, ANÉIS DE VEDAÇÃO 100% ACRL E ANÉIS DE VEDAÇÃO 100% HPM: UTILIZADOS EM VÁLVULAS PNEUMÁTICAS DOSADORAS, QUE TÊM A FUNÇÃO DE RETER O PRODUTO EM ELABORAÇÃO DENTRO DO MISTURADOR;

2- **CHAPA DE DESGASTE**, RODAS FERROVIÁRIAS E TRIÂNGULO DE FREIO: **UTILIZADOS EM VAGÕES** FERROVIÁRIOS NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE A FÁBRICA E AS FILIAIS;

3- **CORRENTE ASA 200/2**, CORRENTE LATERAL SAE E ELO INTERNO: **UTILIZADOS EM ELEVADORES** (CAÇAMBAS), QUE TRANSPORTAM AS MATÉRIAS-PRIMAS DO CHUTE ATÉ O TOPO DO SILO ONDE FICAM ARMAZENADAS;

4- LONAS AIR-GLIDE E TECIDOS FILTRANTES: UTILIZADOS NO TRANSPORTADOR DE PRODUTO EM ELABORAÇÃO, COM A FUNÇÃO DE FORMAR VÁCUO (CONSIDERADO PELO FISCO NA RETIFICAÇÃO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO);

5- MANGAS EM FELTRO AGULHADO, EM TECIDO, ETC.: UTILIZADAS NOS FILTROS DE DESPOEIRAMENTO, QUE TÊM A FUNÇÃO DE EVITAR A POLUIÇÃO ATMOSFÉRICA E PERDA DE PRODUTO EM ELABORAÇÃO (CONSIDERADO PELO FISCO NA RETIFICAÇÃO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO);

6- PAPEL FILTRO: UTILIZADO NO APARELHO DENOMINADO BLEINE TONI, DE CONTROLE DE QUALIDADE;

7- **PARAFUSOS DE DIVERSOS TIPOS**: UTILIZADOS **NOS MOINHOS OU NOS FORNOS PARA FIXAR PLACAS** DE REVESTIMENTO DA CARÇA DESTES EQUIPAMENTOS, QUE SERVEM PARA MISTURAR E MOER O CLINQUER COM O GESSO E A ESCÓRIA E TRANSFORMAR A "FARINHA", JUNTO COM AREIA E MINÉRIO DE FERRO, EM CLINQUER;

8- **PARAFUSO 211 AL 13004**: UTILIZADO PARA UNIR AS PLACAS DA CORRENTE DO ALIMENTADOR DO BRITADOR;

9- **PARAFUSOS 441RF1 E 441RF13075**: UTILIZADOS NA UNAX PARA FIXAR CAÇAMBAS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 10- **PARAFUSOS** 529SS13002 E 529SS13003: UTILIZADOS NO SECADOR DE ESCÓRIA PARA **FIXAÇÃO DO REVESTIMENTO** NA ESTRUTURA DO SECADOR DE ESCÓRIA;
- 11- **PINO PARA CORRENTE**: UTILIZADO NO CONJUNTO DO ARRASTADOR DE CORRENTE, QUE MOVE O CLINQUER ATÉ O MOINHO DE CIMENTO;
- 12- TRAVESSA CENTRAL PARA TRUQUE: UTILIZADA NA ESTRUTURA DO VAGÃO FERROVIÁRIO;
- 13- TRIÂNGULO DE FREIO PARA ALAVANCA: UTILIZADO NA ESTRUTURA MECÂNICA DO VAGÃO FERROVIÁRIO;
- 14- **ÁCIDO CLORÍDRICO E PERCLÓRICO**: CONTROLE DE QUALIDADE;
- 15- BARRA DE EXTENSÃO PARA BROCA MINEIRA: UTILIZADA COMO EXTENSÃO PARA A BROCA DA PERFURATRIZ;
- 16- BARRA DE EXTENSÃO PARA BROCA MINEIRA-PUNHO: UTILIZADO (PUNHO) COMO ELO DE LIGAÇÃO ENTRE A BROCA E A BARRA DE EXTENSÃO ANTERIOR;
- 17- ETILENOGLICOL PA: ADICIONADO NO PROCESSO DE MOAGEM DO CLINQUER PARA LUBRIFICAR AS BOLAS DE AÇO, EVITANDO ADERÊNCIA DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO (CONSIDERADO PELO FISCO NA RETIFICAÇÃO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO);
- 18- **LÂMINA** ARRASTADORA: UTILIZADA PARA MOVER O CLINQUER ATÉ O MOINHO DE CIMENTO;
- 19- **RASPADORES**: UTILIZADOS NAS CORREIAS TRANSPORTADORAS PARA DIRECIONAR A MATÉRIA-PRIMA PARA O CHUTE DE DESCARGA;
- 20- SUPORTE DA LÂMINA: COMPONENTE DA LÂMINA ARRASTADORA;
- 21- **TIRA DE BORRACHA**: UTILIZADA COMO COMPLEMENTO DAS BORDAS LATERAIS DAS CORREIAS TRANSPORTADORAS;
- 22- **ÓLEO DIESEL E QUEROSENE**: **CONSUMIDOS NAS LOCOMOTIVAS** QUE PUXAM OS VAGÕES TRANSPORTANDO CIMENTO DA FÁBRICA ATÉ AS FILIAIS.
- 23- **ELETRODOS**: UTILIZADOS NAS SOLDAS PARA MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS;
- 24- QUEBRADOR DE CLINQUER: PELA LITERALIDADE DO NOME, VERIFICA-SE QUE É EQUIPAMENTO DESTINADO A QUEBRAR O CLINQUER QUE, JUNTAMENTE COM GESSO E ESCÓRIA, FORMARÁ O PRODUTO CIMENTO. TRATA-SE, *IN CASU*, DE ATIVO IMOBILIZADO E NÃO MATERIAL DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. (GRIFOU-SE)

No referido Acórdão, a Câmara concluiu pelo creditamento correto em relação às seguintes mercadorias:

“O FISCO, CONSIDERANDO DILIGÊNCIA REALIZADA NO SETOR PRODUTIVO DA EMPRESA, ACOMPANHADO POR FUNCIONÁRIO TÉCNICO CAPACITADO DA AUTUADA, RESOLVEU **EXCLUIR** DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS O ESTORNO DOS CRÉDITOS REFERENTES AOS MATERIAIS **LONAS AIR-GLIDE, TECIDOS FILTRANTES, MANGAS DE DIVERSAS ESPECIFICAÇÕES E O PRODUTO ETILENOGLICOL** (ITENS 04, 05 E 17 ACIMA). ENTENDEU O FISCO QUE **ESSES SÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS** SEGUNDO A INSTRUÇÃO NORMATIVA PERTINENTE, *IN CASU*, IN 01/86.”

(...)

“NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU-SE PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELO FISCO ÀS FLS. 289/293”.

No caso dos autos, os produtos relacionados na decisão, cujos créditos foram mantidos, não se encontram dentre aqueles considerados como intermediários pela Autuada, não sendo objeto de estorno de crédito neste AI.

Buscando identificar a efetiva utilização dos produtos adquiridos, a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão de 16/05/08, converteu o julgamento em diligência, determinando ao Fisco que prestasse as informações detalhadas na “decisão de fls. 2.008”, inerentes à aplicação do produto, utilização dos equipamentos e vida útil, dentre outras informações.

Para atender à Câmara, o Fisco intimou a Autuada a prestar tais informações, resultando na manifestação sobre o processo produtivo e elaboração de planilhas de modo a identificar a função dos itens objeto do estorno de crédito (fls. 2.016/2.048; 2.051/2.060 e 2.062/2.078).

Objetivando corrigir ou clarear as informações da Impugnante, o Fisco elaborou as planilhas de fls. 2.080/2.084 e 2.086/2.096.

Partindo destas planilhas, tornou-se possível realizar uma análise mais aprofundada da aplicação dos produtos no processo industrial, de modo a aferir se tais itens podem ser classificados como produtos intermediários, ativos alheios ou não, ou, materiais de uso e consumo.

Para não correr o risco de identificar de forma equivocada a posição dos produtos nas planilhas, passa-se a analisar o conjunto de itens que compõe as irregularidades “1A e 1B” do Auto de Infração (itens “2” e “3” do Relatório Fiscal), com base nas informações das planilhas de fls. 2.051/2.078, extraíndo-se as seguintes conclusões, à luz das Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/98:

ITENS CLASSIFICADOS COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO

O Mancal SNH 524 e outros equivalentes, bem como os sensores óticos não se classificam como produtos intermediários porque não estão em contato direto com o produto em elaboração. Poderiam se classificar como material do ativo permanente. Ocorre no entanto, que o valor de aquisição não atinge o limite mínimo para registro na conta de imobilização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A bucha para rolamento e os materiais de fixação como arruelas, parafusos e porcas constituem-se em peças de reposição, ainda que aplicados em equipamentos do processo produtivo.

Os retentores e materiais lubrificantes (óleos, graxas e afins) não atuam diretamente no processo produtivo, constituindo-se em despesas do estabelecimento.

O acetileno, o oxigênio, os eletrodos e outros materiais vinculados são empregados no corte e solda de peças, ou seja, são utilizados como materiais de oficina de manutenção.

Peças diversas que caracterizam a manutenção dos equipamentos produtivos classificam-se como despesas, inclusive aquelas empregadas na manutenção de compressores.

Os produtos (reagentes e afins) utilizados nos laboratórios, encontram-se na linha marginal de produção.

Fusíveis e material elétrico não são considerados como produtos intermediários e o custo de cada produto não autoriza a classificação como bens do ativo.

Coletores de lixo e todo material utilizado nas áreas administrativas não se conceituam como produtos intermediários, tais como as pastas suspensas (material de escritório), classificadas pela Autuada como bens do ativo.

Materiais de consumo em escritórios, almoxarifados e afins, como cartuchos, papéis, canetas, pilhas e baterias.

ITEM CLASSIFICADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO

O “barrão rotor” classifica-se como produto intermediário pois atua em contato direto com o produto.

ITENS CLASSIFICADOS COMO BENS DO ATIVO ALHEIOS

Produtos Belgo quando utilizados na construção de galpões, ainda que para cobertura da argila e do processo produtivo, inclusive as telhas neles aplicadas, uma vez que, tais construções, caracterizam com construção civil.

Pisos de modo geral, ainda que utilizados na área produtiva, pois também são considerados como material de construção civil.

Estruturas metálicas e caldeiraria média utilizadas na construção de galpões, pelo mesmo motivo acima, inclusive os corrimões neles agregados.

Cilindros de gás, pois não atingem o valor mínimo para imobilização.

ITENS CLASSIFICADOS COMO BENS DO ATIVO VINCULADOS AO PROCESSO PRODUTIVO

Produtos Belgo quando utilizados na construção de equipamento ou na sustentação de silos, correias e equipamentos, silo conforme desenho (NF 000630) e estruturas metálicas com programa pintura *verbor*, por se constituírem em partes do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conjunto CBR do processo produtivo, conforme demonstram as fotografias de fls. 2.029/2031.

Nestes casos, tais partes são consideradas peças acessórias do equipamento principal e devem ser contabilizadas no ativo permanente pelo seu conjunto, não se individualizando as parcelas dos equipamentos.

De igual modo a estrutura metálica para sustentação do silo metálico de clínquer (NF 000636).

As aquisições para o “Projeto Bel”, que são partes de estrutura metálica que compõem o complexo industrial da Autuada.

As cordoalhas de aço utilizadas na construção das malhas metálicas (fotografias de fls. 2.040/2.041), que não obstante exercerem um papel de “pisso”, atuam com parte dos equipamentos, estando a eles agregadas e afastadas do solo. Muito embora atuem em linha marginal ao processo, para fins de classificação como ativo permanente, não são utilizadas as regras da Instrução Normativa 01/86, conforme reiteradas decisões do CC/MG.

A correia transportadora (NF 014842 – fls. 2.067), utilizada no transporte de matéria prima para o moinho, com aplicação extensiva da Instrução Normativa nº 01/01 relativa ao processo de mineração.

Os tubos e acessórios adquiridos por ocasião da montagem do sistema de esfriamento de mancais de máquinas, quando as aquisições demonstrarem a possibilidade de uma primeira imobilização ou uma nova imobilização em quantidade significativa, excluindo desta classificação, portanto, as aquisições esporádicas que se refiram à manutenção dos equipamentos.

O eixo de saída, adquirido pela NF 036034 (fls. 2.068), pois atua no acionamento do carrinho de translação da ponte rolante, admitindo, pelo seu valor e atuação no processo, a classificação de bem do ativo imobilizado.

Máquinas e equipamentos passíveis de imobilização pelo valor de aquisição, utilizados nos laboratórios, ainda que considerados linhas marginais, como a máquina compactadora de corpo de prova.

Painel BR adquirido pela NF 25650, que integra equipamento da produção.

Assim, deve-se admitir os créditos relativos aos produtos classificados acima como matéria intermediária e bens do ativo permanente vinculados ao processo produtivo, mantendo-se o expurgo em relação àqueles itens indicados como bens alheios e material de uso e consumo.

Por ocasião da manifestação de fls. 2.122/2.125, a Impugnante pleiteou a exclusão das exigências relativas às Notas Fiscais de nºs 011814, 011815, 000623, 000624, 000625, 000629, 000634, 000638, 000639, 000643, 000646, 000297, 020588, 050351 e 050352 do Anexo 5 e as Notas Fiscais nºs 000600, 000604 e 000620 do Anexo 6, bem como a NF 000636 de 30/11/99.

O Fisco relembra que parte dos documentos já foram excluídos por ocasião da reformulação do crédito tributário (fls. 1.956/1.957). Admite, ainda, o acerto do

pedido no tocante aos documentos do Anexo 6, promovendo a exclusão conforme quadro de fls. 2.158.

Relativamente à NF 000636, sustenta o Fisco que o crédito foi efetivamente apropriado em 20/12/99 conforme cópia do LRE de fls. 1.808, pelo que pede a manutenção do lançamento, alterando apenas o lançamento do estorno, que saiu do mês de novembro/99, transferindo-se para o mês de dezembro/99.

De se registrar que esta nota fiscal diz respeito à aquisição de estruturas metálicas para sustentação do silo, que deve ser admitido como bem do ativo vinculado ao processo produtivo.

1.B) Aproveitamento indevido de crédito, relativo às entradas de diversas mercadorias, a título de ativo imobilizado, mas que são consideradas alheias às atividades do estabelecimento, tais como estrutura metálica, telhas, tubos, corrimão, ferro, pisos, rádio tranceptor, etc. (item 3 do Relatório Fiscal de fls.14 a 18).

As mercadorias objeto de estorno quanto a este item encontram-se relacionadas no Anexo 6 (fls. 136/145), as quais foram escrituradas no livro Registro de Entradas - LRE com CFOP 1.91 que diz respeito a compras para ativo imobilizado.

Como ocorreu no item anterior, o Fisco em alguns casos não constou na relação de fls. 136 e seguintes, a descrição da mercadoria, nem tampouco juntou a nota fiscal, motivo pelo qual se utiliza neste item a mesma solução do anterior, qual seja, a verificação de outras notas do mesmo remetente ou da atividade econômica consultando dados do Sintegra e SICAF, apurando-se:

- NF 155549 (fl.137) – o remetente - I.E. 0620010610145 é comércio atacadista de ferragens e ferramentas;

- NF 4297 (fl.137) - o remetente - I.E. 4932582840036 é comércio de artigos de papelaria;

- NF 5908 (fl.137) – a consulta ao SICAF demonstra que o contribuinte IE 3623954450020 encontra-se no CAE de fabricação de artefatos de borracha;

- NF 2827 (fl.137) - o remetente I.E. 0625914020084 é comércio de componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia (a exemplo da NF 2888 da mesma fl. 137);

- NF 254 (fl.137) - o remetente I.E. 0629569940033 comercializa produtos de informática;

- NF 33693 (fl.137) - o remetente I.E. 0620033170672 é a Belo Horizonte Couros – comerciante de artigos de tapeçaria, cortinas e persianas;

- NF 406, 407, 410 (fl. 138) e 420 (fl.139) – o remetente de IE 0627746720055 é a Cortez Tubos e Conexões Ltda - o mesmo das notas 408, 409 e outras, todas referentes a tubos;

- NF 260455, 260816 (fl.139) e 280866 (fl.142) – tratam-se da mercadoria “Belgo 50” remetida pela Belgo Mineira – IE 3679327590016 – a exemplo da NF 262680 (fl.139);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- NF 647 (fl.140) - o remetente 4937333280031 é o mesmo das NNFF 600, 649 e outras (vide fl. 140) e a descrição da mercadoria também: “compr. div. proj. bel”, portanto se trata de estrutura metálica;

- NF 18.861 (fl.141) – o remetente I.E. 186001630027 é fabricante de estrutura pré-moldada de concreto;

- NF 20612 (fl.670) – o remetente Gerdau S/A (I.E. 1863627522284) é comércio varejista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos;

- NF 677 (fl.142) – o remetente é o mesmo de outras notas fiscais relacionadas às fls. 142 e se refere a estruturas metálicas;

- NF 11.000 (fl. 142) – o remetente Perfinação Indústria e Comércio (1862716210015) é o mesmo da nota fiscal 11024 (fl.142) contendo telhas galvanizadas;

- NF 67 (fl.142/143) – a IE 0624085850031 no SICAF tem como CAE 4372701 – comércio atacadista de tubos e conexões de PVC;

- NF 280473, 281214, 281215, 281444, 281569, 281570, 282116 2 280910 (fl. 143) – também têm como remetente a IE 36793227590016 – Belgo Mineira;

- NF 92339 (f.143) – o remetente de I.E. 5670033740017 é fabricante de relaminados, trefilados e perfilados de aço;

- NF 14842 (fl. 144) – o remetente Borpac Com. Imp. Exp. (CNPJ 42.847.541/0001-08) encontra-se no SICAF com o CAE 4261003 – comércio varejista de borracha e plástico;

- NF 651 (fl. 145) - o remetente I.E. 0629566530055 comercializa produtos de informática;

- NF 322 (fl. 145) - o remetente I.E. 0629600100020 - Via Vedações Ind. e Acessórios Ltda encontra-se no SICAF sob o CAE 4361202 - comércio atacadista de ferragens.

Além das mercadorias apontadas, foram objeto de estorno conforme relação de fls. 137/145: piso, tubo, telhas, belgo 50, estrutura metálicas, ferramentas, arruelas, corrimão, embutidos metálicos, cordoalha de aço (arames de aço) e calderaria.

Verifica-se, quanto a este item, que alguns produtos creditados como produtos industrializados são de uso e consumo, quais sejam: ferragens, produtos de informática e papelaria, tapeçaria e artigos de telefonia e rádio, cujo creditamento ainda se encontra vedado.

Dos demais produtos, merecem atenção pelo valor, os seguintes: estruturas metálicas, belgo 50, tubos e arames (cordoalha de aço), escriturados como “compr.div.proj.bel”.

Quanto ao produto “calderaria”, a sua descrição no arquivo eletrônico indica que seja utilizado na montagem das “estruturas metálicas” (a descrição da mercadoria na NF 706 – fl. 144 é “estrutura metálica cald”) também foi escriturado como “compr.div.proj.bel”.

Também neste caso, após o cumprimento da providência determinada pela Câmara de Julgamento, mostra-se necessário rever a classificação de alguns produtos, que autorizam o crédito do imposto, pela mesma fundamentação alinhavada no item anterior.

Relembre-se que o Fisco excluiu as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 000600, 000604 e 000620 (fls. 2.158), conforme narrado no item 1.A acima.

1.C) Aproveitamento indevido de crédito relativo a entradas de cimento, a título de retorno de mercadoria não entregue aos contribuintes destinatários situados nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, em razão de não terem sido atendidas, total ou parcialmente, as normas estabelecidas no art. 78, §§ 2º e 3º da parte geral do RICMS/96 (item 6 do relatório de fls. 14/18).

No Anexo 17 (fls. 1605/1638) o Fisco relacionou as notas fiscais de entrada emitidas a título de retorno de mercadoria não entregue aos destinatários contribuintes de Minas Gerais.

No Anexo 18 (fls. 1639/1681) relacionou as notas fiscais de entrada de cimento emitidas a título de retorno de mercadoria não entregue aos destinatários do Estado de São Paulo.

Tais Anexos dizem respeito à irregularidade nº 6 do Relatório Fiscal e, quanto a esta, o contribuinte promoveu o recolhimento do crédito tributário (DAE de fls. 1937), valor já considerado na reformulação do crédito tributário (fl.1.963).

2) - Falta de destaque do imposto relativo à prestação de serviço de transporte, pelas saídas de cimento nos casos de entrega CIF da mercadoria com destino a contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais e a contribuintes localizados nos Estados de São Paulo, Goiás, Espírito Santo e Distrito Federal, não incluindo o valor do serviço na base de cálculo do imposto, embora tenha aproveitado o crédito como tomador dos serviços (itens 4 e 5 do Relatório de fls. 14/18).

Relativamente às exigências de falta de destaque do imposto incidente na prestação de serviço de transporte, o Fisco levantou todos os CTCs emitidos pela empresa CESA Transportes relacionando-os às notas fiscais autuadas, juntando aos autos, cópias de tais documentos, por amostragem.

Registre-se inicialmente que o pedido de redução da multa de revalidação em dobro foi atendido pelo Fisco, remanescendo apenas a exigência da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75.

Nos Anexos 7 a 11, o Fisco relacionou as saídas de cimento em operações CIF sem destaque do ICMS sobre o frete na nota fiscal e sem a comprovação do recolhimento do imposto, obedecendo à divisão seguinte:

- Anexo 7 (fls.255/302) - saídas para São Paulo (operações não sujeitas a ST);
- Anexo 8 (fls. 303/496) - saídas para São Paulo (operações sujeitas a ST);
- Anexo 9 (fls. 497/538) - saídas de cimento para o Distrito Federal;
- Anexo 10 (fls. 539/578) - saídas de cimento para Goiás;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo 11 (fls.579/614) - saídas de cimento para o Espírito Santo.

Para encontrar o valor do imposto devido, o Fisco relacionou as notas fiscais emitidas com respectivos CTCRs, tributando diretamente o valor do serviço de transporte (vide, por exemplo, fl. 256) sob alegação de falta de destaque do ICMS referente ao frete, uma vez que se tratava de venda com cláusula CIF sem destaque e sem recolhimento do imposto devido, embora tenha havido o aproveitamento do crédito como tomador do serviço.

Os valores apurados nestes Anexos (7 a 11) foram englobados no item 4 do Relatório Fiscal do Auto de Infração, onde o Fisco aponta como infringido o art. 50 do RICMS/96, vigente à época, o qual prescrevia:

Art. 50 - Integram a **base de cálculo** do imposto:

I - nas operações:

a - todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente, como **frete**, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

Por entender que o Contribuinte não havia incluído o valor do frete em suas operações, o Fisco exigiu o ICMS devido aplicando a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), pois o ICMS exigido não era decorrente do regime da substituição tributária.

No Anexo 12 (fls. 615/811) o Fisco relacionou todas as notas fiscais de saída com destino a estabelecimento distribuidor em MG, com entrega CIF, sem a inclusão do frete na base de cálculo do imposto.

As notas fiscais acostadas ao Relatório pelo Fisco demonstram se tratar de operações de transferências para empresa do mesmo grupo.

A fim de encontrar o imposto devido, o Fisco dividiu o valor total do frete consignado no CTCRC pelas notas fiscais citadas no campo observação, e, na planilha de fls. 616 e seguintes, tributou diretamente o valor do frete (v.g., CTCRC de fl. 804).

No Anexo 13 (fls. 812/ 967) o Fisco relacionou todas as notas fiscais com saída para atacadistas localizados no Estado de Minas Gerais, em entregas CIF, sem inclusão do frete na base de cálculo do imposto.

Para encontrar o ICMS/ST devido nestes casos, o Fisco calculou a diferença entre o ICMS devido por ST e o calculado pelo contribuinte.

Considerando que a exigência fiscal se refere à falta de inclusão do frete na base de cálculo, a diferença encontrada na planilha corresponde exatamente ao ICMS sobre o frete, acrescido da margem de valor agregado de 20% (vinte por cento).

No anexo 14 (fls. 968/1.008) o Fisco relacionou as notas fiscais de saída com destino à fabricante de artefatos de cimento – entregas CIF – sem inclusão do frete na base de cálculo do imposto devido por ST.

Tendo em vista se tratar de operações também sujeitas à substituição tributária, o Fisco calculou a diferença do ICMS/ST a recolher, que corresponde à cobrança do ICMS sobre o valor do frete acrescido da MVA de 20% (vinte por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Anexo 15 (fls. 1.009/1.578) o Fisco relacionou as notas fiscais de saída com destino a varejistas localizados no Estado de Minas Gerais sem inclusão do frete na base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

Por se tratarem, igualmente, de operações sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, o Fisco procedeu ao cálculo do imposto devido na forma dos Anexos anteriores, ou seja, incluindo o frete na base de cálculo do ICMS/ST e exigindo a diferença devida.

Assim sendo, nos Anexos de 12 a 15, o Fisco calculou o ICMS devido pela falta de inclusão do valor do frete nas operações, aplicando sobre o valor do ICMS a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) no caso do Anexo 12 e, nos demais, a multa de revalidação em dobro.

No Anexo 16 (fls. 1.579 a 1.064) o Fisco relacionou as notas fiscais de saída com destino a varejistas em Minas Gerais em operações sem a retenção do imposto devido por substituição tributária. Nestes casos, o Fisco exigiu o imposto devido por substituição tributária e não apenas o ICMS com relação à falta de inclusão do frete na base de cálculo.

Nestas operações, invocou o art. 172 do Anexo IX do RICMS/96 que estabelecia acerca da composição da base de cálculo do ICMS/ST devido nas operações com cimento, cuja redação assim vigia:

Art. 172 - A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é o preço máximo de venda da mercadoria a varejo, fixado pela autoridade federal competente.

§ 1º - Não havendo a fixação do preço máximo, a base de cálculo do imposto, para o efeito de retenção e recolhimento, será o montante formado pelo **preço praticado por distribuidor ou atacadista** nas operações com o comércio varejista, **neste preço incluídos o valor do IPI, do frete, do carreto e das despesas pagas pelo destinatário**, ainda que cobrados por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, **do percentual de 20%** (vinte por cento). (grifou-se)

§ 2º - Quando a saída da mercadoria para o varejista for promovida diretamente pelo estabelecimento industrializador, o valor inicial, para o cálculo previsto no parágrafo anterior, será o preço praticado pela indústria.

Embora as exigências dos autos se estendam às operações sujeitas ou não ao regime de substituição tributária (em alguns casos devida para outros Estados) a discussão se refere à inclusão do frete na base de cálculo do imposto, em ambas as hipóteses.

Entendeu o Fisco que nas operações com cláusula CIF, o imposto relativo à prestação de serviço de transporte deveria vir destacado no documento fiscal para provar que fora incluído na base de cálculo do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de, tanto a Impugnante como o Fisco, discorrerem acerca da inclusão ou não do frete nas saídas de mercadorias com cláusula CIF e, embora todos os artigos citados como infringidos digam respeito à falta de inclusão do frete, a imputação no Auto de Infração é de falta de destaque do frete nas notas fiscais de saída. Tal imputação foi reforçada no Relatório anexo ao Auto de Infração e na manifestação fiscal.

Não se pode confundir falta de destaque do imposto relativo ao frete na nota fiscal com falta de inclusão do valor do frete na base de cálculo, eis que inexistente na legislação a obrigação de destaque do frete nas notas fiscais com cláusula CIF. A exigência é que este componha o preço da mercadoria.

Ademais, pressupõe-se que, nas operações CIF, o valor do frete já esteja incluso na base de cálculo do ICMS conforme reforça a consulta de Contribuinte nº 265/2005, a qual expõe que “na hipótese em que a operação tenha sido realizada sob cláusula CIF, para determinação da base de cálculo relativa à substituição tributária **não há que se acrescentar novamente o valor do transporte, uma vez que já faz parte do valor da operação.**”

Assim sendo, mesmo que se depreenda dos autos que a exigência fiscal seja de falta de inclusão do frete na base de cálculo, o Fisco não logrou demonstrar objetivamente que este não foi incorporado ao valor da mercadoria, argumentado apenas pela falta de destaque e, acrescentando na manifestação fiscal que a Impugnante já foi anteriormente autuada pela falta da inclusão do frete no valor das operações e ainda, que já ofereceu denúncia espontânea nesse sentido.

O Fisco junta (Anexo 20 – fls. 1.828/1.855) cópia de decisões deste Conselho de Contribuintes em casos semelhantes aos dos autos, em que figura no polo passivo da obrigação a ora Impugnante e outros, em processos em que se discute a falta de inclusão do frete na base de cálculo nas saídas de cimento.

Observa-se que tal matéria já foi objeto de várias decisões nesta Casa, havendo decisões favoráveis (Acórdãos 17.548/07/2ª, 15.533/02/1ª e 2.826/03/CE) e desfavoráveis ao contribuinte (Acórdãos 14.402/01/2ª, 2.787/03/CE e 15.672/02/1ª, dentre outros).

Como se percebe, em alguns processos o Fisco alcançou demonstrar a não inclusão do frete no valor da mercadoria, face à incompatibilidade dos preços entre destinatários situados próximos e longe do remetente. Tal circunstância não restou caracterizada nestes autos, conforme exemplo a seguir:

NF	Data	Fls.	Destinatário	Qt.	Valor	Valor total	Valor frete
194.547	02/01/1999	270	Socorro - S.P.	540	5,46	2.948,40	723,48
194.562	02/01/1999	271	Pindamonhangaba – SP	540	5,20	2.808,00	848,66
194.554	02/01/1999	1508	Ribeirão das Neves – MG	630	4,13	2.601,90	115,24

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, nas operações sujeitas ao regime de substituição, a base de cálculo que deveria ter sido adotada pelo Fisco é o preço praticado pelo distribuidor ou atacadista (incluídos os valores de IPI e frete) acrescido da margem de valor agregado de 20% (vinte por cento).

Nos autos, o Fisco partiu equivocadamente do preço do fabricante e não, do distribuidor como prescrevia a legislação à época, muito embora tal erro tenha vindo em prejuízo ao erário.

Merece destaque o Anexo 16, onde o Fisco, além de exigir a parcela relativa à prestação de serviço de transporte, constatou a falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST, em operações de bonificação de mercadorias.

Ocorre, no entanto, que esta acusação fiscal não consta do Relatório do Auto de Infração, não oferecendo oportunidade de defesa para a Impugnante, que sequer trouxe aos autos qualquer alegação quanto a esta questão.

Pelo exposto, verifica-se que as exigências contidas no item 2 do Auto de Infração não devem prosperar, posto que além de não restar demonstrada a irregularidade sugerida nos autos, restariam violados o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como o art. 89, incisos IV e V do RPTA, que dispõe:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco às fls. 1962/1965 e 2155/2162 e, ainda, para excluir as exigências 1) relativas às aquisições de "pallets"; 2) relativas aos seguintes itens classificados como produtos intermediários ou bens do ativo permanente vinculados ao processo produtivo (itens 1a e 1b do Auto de Infração a que se referem os Anexos 5 e 6 - fls. 69/254): "barrão rotor"; produtos Belgo quando utilizados na construção de equipamento ou na sustentação de silos, correias e equipamentos, silo conforme desenho (NF nº 000630) e estruturas metálicas com programa pintura verbor por se constituir em parte do conjunto CBR; estrutura metálica para sustentação do silo metálico de clinquer (NF nº 000636); aquisições para o "Projeto Bel", que são partes de estrutura metálica que compõem o complexo industrial; cordoalhas de aço utilizadas na construção das malhas metálicas; correia transportadora (NF nº 014842); tubos e acessórios adquiridos por ocasião da montagem do sistema de esfriamento de mancais de máquinas; eixo de saída, adquirido pela NF nº 036034; máquinas e equipamentos passíveis de imobilização pelo valor de aquisição utilizados nos laboratórios; painel BR adquirido pela NF nº 25650; 3) relativas à falta de destaque do imposto relativo ao serviço de transporte (item 2 do Auto de Infração), a que se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referem os itens 4 e 5 do relatório de fls. 14/18. Vencido, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que o julgava parcialmente procedente para, além das exclusões propostas, acatar a decadência com base no § 4º do art. 150 do CTN afastando as exigências anteriores a dezembro de 1999. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 22 de fevereiro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.089/11/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000148209-92	
Impugnação:	40.010114492-33	
Impugnante:	Camargo Correa Cimentos SA	
	IE: 493014206.00-14	
Proc. S. Passivo:	João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-2	

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto apresentado e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como se verifica da decisão proferida, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, nos seguintes termos:

ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco às fls. 1962/1965 e 2155/2162 e, ainda, para excluir as exigências 1) relativas às aquisições de "pallets"; 2) relativas aos seguintes itens classificados como produtos intermediários ou bens do ativo permanente vinculados ao processo produtivo (itens 1a e 1b do Auto de Infração a que se referem os Anexos 5 e 6 - fls. 69/254): "barrão rotor"; produtos Belgo quando utilizados na construção de equipamento ou na sustentação de silos, correias e equipamentos, silo conforme desenho (NF nº 000630) e estruturas metálicas com programa pintura verbor por se constituir em parte do conjunto CBR; estrutura metálica para sustentação do silo metálico de clínquer (NF nº 000636); aquisições para o "Projeto Bel", que são partes de estrutura metálica que compõem o complexo industrial; cordoalhas de aço utilizadas na construção das malhas metálicas; correia transportadora (NF nº 014842); tubos e acessórios adquiridos por ocasião da montagem do sistema de esfriamento de mancais de máquinas; eixo de saída, adquirido pela NF nº 036034; máquinas e equipamentos passíveis de imobilização pelo valor de aquisição utilizados nos laboratórios; painel

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BR adquirido pela NF nº 25650; 3) relativas à falta de destaque do imposto relativo ao serviço de transporte (item 2 do Auto de Infração), a que se referem os itens 4 e 5 do relatório de fls. 14/18. Vencido, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que o julgava parcialmente procedente para, além das exclusões propostas, acatar a decadência com base no § 4º do art. 150 do CTN afastando as exigências anteriores a dezembro de 1999. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

Não obstante o lançamento ter sido parcialmente provido, para excluir as exigências que menciona, com o que concordo, também julgo procedente a exclusão de todas as exigências anteriores a dezembro de 1999, em razão da decadência de que trata o art. 150, § 4º c/c o art. 156, VII, todos do CTN.

É fato que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais vem decidindo majoritariamente no sentido de que, não havendo pagamento, não há o que se homologar, aplicando-se à hipótese a regra de decadência prevista no inciso I do art. 173 do CTN, segundo a qual a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para formalizar o crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, fundamento adotado nos votos vencedores.

Referida posição parte do pressuposto de que o objeto da homologação é o pagamento do tributo, entendido como o ato de efetuar o recolhimento do saldo devedor apurado. Aqui se localiza o cerne da divergência.

A delimitação do objeto da homologação é matéria que no mínimo comporta outras interpretações, no que se mostra razoável a posição de que objeto da homologação é o pagamento, enquanto atividade que engloba um conjunto de procedimentos tendentes ao pagamento, posição corroborada pela doutrina, conforme trecho da obra de José Souto Maior Borges (Lançamento Tributário, 2ª ed., Malheiros, 1999, p. 373 e 381):

“De se notar, portanto, que a homologação nem sequer se refere sempre a tributo pago, mas eventualmente a tributo apenas contabilizado, dado a circunstância eventual de que a conta corrente fiscal apure, no período considerado, a existência de créditos acumulados superiores aos débitos realizados”.

(...)

“À falta de pagamento, só há o que homologar nas hipóteses de crédito maior do que o débito apurado no período fiscal (ICMS e IPI). A atividade homologável não corresponde necessariamente ao pagamento. Conseqüentemente, a terminologia contemplada no Código Tributário Nacional é, sob esse aspecto, feliz: **homologa-se a ‘atividade’ do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da homologação não será, então, necessariamente o pagamento". (grifou-se)

No caso do ICMS o pagamento do imposto é precedido por deveres instrumentais tais como a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais, bem como a apuração do imposto, seguida da declaração do correspondente saldo. Somente após essa atividade é que o contribuinte satisfaz a obrigação principal, mediante o pagamento do imposto, caso resulte em saldo devedor.

Assim, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação, dispõe o Fisco do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar expressamente a atividade (conjunto de procedimentos tendentes ao pagamento) do contribuinte, aperfeiçoando-se assim o lançamento. Permanecendo inerte o Fisco, a homologação se dá tacitamente, e torna-se definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, nos termos do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

De mesmo prazo, dispõe o Fisco para negar expressamente a homologação, caso verifique incorreções ou omissões do contribuinte na apuração e pagamento do imposto, ou qualquer outra infração à legislação tributária que possa dar ensejo ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149, V do CTN.

Nessa perspectiva, no caso do ICMS, pode o Fisco apurar e lançar de ofício eventual crédito tributário, desde que o faça no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência do direito, ressalvada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situações em que a contagem do prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido feito o lançamento, nos termos do art. 173, I do CTN.

Na mesma linha de raciocínio cabe citar os votos proferidos, respectivamente, pelos então Conselheiros Lívio Wanderlei de Oliveira, no Acórdão 17.597/07/2ª; Jefferson Nery Chaves, no Acórdão 18.198/08/2ª; e mais recentemente pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, dentre outros, no Acórdão 3.510/10/CE.

Com estas considerações, dou provimento parcial ao lançamento para excluir, além das exigências afastadas no voto vencedor, aquelas anteriores a dezembro de 1999, por considerar que, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN, esta parte do crédito tributário já se encontrava extinta quando foi efetivada a intimação do Auto de Infração, ocorrida em 17/12/04, pelo que não poderia ter sido objeto de lançamento.

Sala das Sessões, 22 de fevereiro de 2011.

**Marco Túlio da Silva
Conselheiro**