

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.244/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000267427-20  
Impugnação: 40.010138204-43  
Impugnante: Vale S.A.  
IE: 277024161.03-21  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/Governador Valadares

**EMENTA**

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – AUSÊNCIA DE BASE DE CÁLCULO – TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL.** Constatada a transferência interestadual de mercadoria destinada a uso ou consumo do estabelecimento destinatário, indevidamente classificada como ativo imobilizado, acobertada por nota fiscal na qual não houve a consignação da base de cálculo e o destaque do ICMS. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso VI, da Lei nº 6.763/75. Esgotado o prazo para recolhimento do imposto nos termos do art. 89, inciso IV, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista nos arts. 55, inciso XXXVII e 57, todos da Lei nº 6.763/75, esse último c/c art. 220, incisos I, II e X do RICMS/02.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - MERCADORIA DESTINADA A USO/CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE.** Acusação de saída de sucata de dormentes e trilhos férreos ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que a mercadoria se destinou a consumo do adquirente, infringindo o disposto no art. 218, inciso I, do Anexo IX do RICMS/02. No entanto, as exigências devem ser excluídas por não restar comprovado que as mercadorias se destinaram a consumo do estabelecimento destinatário.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada saída de sucata de dormentes e trilhos férreos, ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que destinada a outro estado, contrariando o disposto no art. 218, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada dos arts. 55, inciso XXXVII e 57, todos da Lei nº 6.763/75, esse último c/c art. 220, incisos I, II e X do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/05/10 a 31/12/14, das seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- saída de sucata ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que a mercadoria se destinou a consumo ou a estabelecimento situado em outra unidade da Federação, nos termos do art. 218, incisos I e II, do Anexo IX do RICMS/02;

- saída interestadual de dormentes, trilhos e afins, classificados como material para uso e consumo, mas indevidamente considerados como ativo imobilizado, sem destaque da base de cálculo e do respectivo imposto em razão de incorreta aplicação da não incidência.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. A Multa Isolada foi exigida da seguinte forma:

- exercícios de 2010 e 2011: em razão de ausência de previsão de multa específica, foi exigida a Multa Isolada do art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 220, incisos I, II e X, do RICMS/02;

- exercícios de 2012 a 2014: exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75;

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 57/66, acompanhada dos documentos de fls. 58/525.

Afirma, em apertada síntese, que:

- não irá discutir a ausência de fato gerador do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular (Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça - STJ) e a não recomposição da conta gráfica, em razão da previsão do art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativo (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08;

- no Acórdão nº 2.897/03/CE, o CC/MG já firmou entendimento no sentido de que os bens objeto do Anexo I compõem a própria linha férrea, sendo caracterizados como ativo imobilizado;

- a transferência para o Espírito Santo ocorre de acordo com a estratégia logística da empresa, contida no “doc. 05” de fls. 419/468. A condição de sucata somente existirá após a análise das mercadorias pelo Centro de Distribuição de Materiais da Via (CDMV), que é o estabelecimento de João Neiva/ES;

- inexistente a alegada saída interestadual de sucata. Não obstante a palavra “sucata” contida na descrição, as mercadorias transferidas para o Espírito Santo são ativos imobilizados, podendo posteriormente retornar para nova utilização com a mesma natureza caso sejam consideradas aptas na inspeção realizada no CDMV, o que pode ser visto nas regras contidas no “doc. 06” de fls. 469/482;

- o “doc. 07” de fls. 483/522 contém notas fiscais de transferência emitidas pelo CDMV, que comprovam o reemprego de bens na ferrovia;

- o ICMS não incide sobre a saída de bem integrante do ativo imobilizado, nos termos do art. 5º, inciso XII, do RICMS/02;

- as notas fiscais relativas a saídas internas de “sucata de trilho” são, na realidade, movimentação de bens do ativo imobilizado, que utilizaram o CFOP 5552, não estando também sujeitas ao ICMS. Salaria que o lançamento não explica o motivo pelo qual os bens são material de uso e consumo. Conclui que o art. 1º do RICMS/02, citado pela Fiscalização, apenas estabelece, genericamente, as hipóteses de incidência do imposto;

- nas transferências internas, o trilho nunca será “consumido”, pois só serve à empresa para ser utilizado na ferrovia. Quando não se presta a tal fim, ainda pode ser utilizado no pátio de manobras, com locomotivas vazias e em baixa velocidade;

- a Multa do art. 57 da Lei nº 6.763/75 é indevida e deve ser excluída, na medida em que a consignação de base de cálculo é um dos elementos necessários ao pagamento do imposto, sendo já punida pela multa de revalidação.

Requer, ao final, a procedência da impugnação, com cancelamento do Auto de Infração ou, alternativamente, a exclusão da Multa do art. 57 da Lei nº 6.763/75.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 530/549, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Argumenta, também em síntese, que:

- a regra da Súmula nº 166 do STJ, no sentido da incoerência do fato gerador do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, aplica-se tão somente sobre transferências de mercadorias, mas não sobre transferências de bens do ativo permanente. Salaria que há juristas de renome que defendem a incidência de ICMS inclusive nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, em respeito ao princípio federativo e à autonomia dos estabelecimentos;

- o art. 7º, inciso XI, da Lei Complementar nº 87/96 fala em não incidência apenas na saída de ativo imobilizado, não alcançando as operações com material de uso e consumo ou o ativo não imobilizado. Complementa que o art. 7º, inciso XIV, da Lei nº 6.763/75 prevê não incidência apenas nas transferências internas de material de uso e consumo, o que não alcança saídas para outros estados;

- o art. 89-A do RICMS/02 c/c art. 144, § 1º do CTN autorizam a não recomposição da conta gráfica, na medida em que se trata de novo critério de apuração do imposto, hipótese de vigência imediata de nova legislação em relação aos lançamentos ainda não implementados;

- o entendimento reiterado do CC/MG é no sentido de que os itens utilizados na manutenção da via férrea, tais como agulha, rolamentos para agulhas, dormentes, dentre outros, são enquadrados como materiais de uso ou consumo. Conclui que, como pode ser confirmado no CD de fls. 55, o próprio Contribuinte não classifica esses itens como ativo imobilizado, na medida em que não os inclui nos registros do “Bloco G” da EFD, que tratam de “ativo permanente – CIAP”;

- se as entradas não são registradas como ativo imobilizado, tratamento similar deve ser dado às saídas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o documento técnico apresentado às fls. 419/468 (“doc. 05”), além de padecer de validade jurídica pela ausência de qualquer assinatura, autenticação ou aprovação da diretoria da Vale S/A, refere-se a período diverso daquele autuado (2015 até 2019) e não prevê a transferência dos itens para serem inspecionados no Espírito Santo, como alegado. Pelo contrário, prevê que os trilhos serão inspecionados no próprio local onde estão assentados, em inspeção sensitiva semanal e por meio de ultrassom;

- o mesmo documento afirma, ainda, que os dormentes identificados como inservíveis nessas inspeções serão substituídos por outros, de aço. Conclui a Fiscalização que o documento não contém aquilo que a Impugnante alega conter, além de se referir a procedimentos que ainda seriam implantados quando da ocorrência dos fatos geradores envolvidos na autuação;

- o “doc. 06” de fls. 469/482 não cuida de reutilização ou realocação dos dormentes em condições de uso, como alegado, mas refere-se sim a uma pretensa contratação de empresa para operação do CDMV, no município de João Neiva/ES, exclusivamente para selecionar dormentes de madeira, aço ou plástico. Conclui que o documento padece dos mesmos problemas do “doc. 05”;

- o eventual envio de mercadorias para análise ou modificação de sua natureza no CDMV demanda menção dessa informação nas notas fiscais e utilização dos CFOPs próprios, que atrairiam a suspensão do imposto prevista no Anexo III do RICMS/02, situação que não ocorreu;

- o “doc. 07” não contém apenas transferência de ativo imobilizado, como alega a Defesa, mas, também, transferências de material de uso ou consumo e até mesmo bonificação e doação de bens. Além disso, no caso da sucata, as transferências não ocorrem apenas com destino à CDMV, mas a vários estabelecimentos mineiros e de outros estados, o que denota que as operações não se destinam à reclassificação das mercadorias, como alegado, mas sim que tais mercadorias já partiram de Minas Gerais classificadas como sucata, na forma como consta dos documentos fiscais;

- o confronto entre as Notas Fiscais nºs 1436 e 4742, ambas emitidas em novembro de 2011 para transferência de suposto ativo imobilizado (dormentes) à unidade de João Neiva/ES denota que a Impugnante já sabia de antemão a natureza das mercadorias e seu real valor. A primeira, identifica a mercadoria como “dormente de madeira”, que recebeu ao preço unitário de R\$ 50,00 (cinquenta reais), ao passo que a segunda descreveu a mercadoria como “dormentes sucata”, ao preço unitário de R\$ 6,00 (seis reais);

- o “doc. 08” (fls. 495/525), que contém notas fiscais que comprovariam o reemprego dos bens na ferrovia, continua tratando os dormentes indistintamente como ativo imobilizado (NF 1693 – fls. 497) ou como material de uso ou consumo (NF 1687 – fls. 496). Além disso, tais notas fiscais nada dizem a respeito de reemprego das mercadorias, como alegado. Conclui que, quando se trata de reemprego, tal informação consta do documento fiscal, como no caso da NF nº 3092, de 17/04/12, emitida pelo CDMV e escriturada em 20/04/12, a qual consta do CD de fls. 55;

- os documentos fiscais contidos nos autos confirmam, exaustivamente, que o produto remetido pela Impugnante é sucata e não ativo imobilizado;
- nas operações não tratadas como sucata, está correta a infringência apontada, qual seja, ao art. 1º, inciso VI, do RICMS/02, uma vez que houve saída de mercadoria, a qualquer título, para outro estabelecimento do mesmo titular;
- as transferências internas de bens descritos como “sucata de trilho” não são alcançadas pelo argumento central da defesa, qual seja, o de que as mercadorias se dirigiam ao CDMV (que fica no ES) para fins de reclassificação da natureza;
- o art. 57 da Lei nº 6.763/75 previa a Multa Isolada aplicada já à época da ocorrência dos fatos geradores, razão pela qual não há que se falar em exclusão de tal penalidade. Além disso, como as multas, isolada e de revalidação, têm origem distintas, sua aplicação conjunta vem sendo reiteradamente aprovada na esfera administrativa e judicial.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 559, que resulta no Aditamento à Impugnação de fls. 578/586 e na juntada dos documentos de fls. 587/638. No aditamento, a Impugnante reitera os argumentos da peça de defesa e acrescenta que:

- o fato de dormentes, jacarés, agulhas e trilhos não estarem registrados no bloco G do CIAP, decorre do fato de que a Autuada não aproveita crédito de ICMS desses itens, e não de serem eles classificados como material de uso ou consumo;
- o eventual equívoco na classificação dos bens por parte do Contribuinte não altera a natureza e característica de ativo imobilizado, nem afasta a legislação tributária da realidade do bem;
- os documentos “doc.05” e “doc.06” são internos, prescindindo de assinatura e maiores formalidades, sendo periodicamente revisados no âmbito da política interna da empresa. Apresenta o fluxo atualizado do CDMV e reafirma que, quando o bem sai de Minas Gerais, não há como saber se ele será reempregado ou não;
- a cláusula 1.2 dos contratos de venda de sucata da empresa (doc. 03) diz que o material será disponibilizado no ES, justamente porque somente o CDMV pode classificar os bens como sucata;
- se a expressão “sucata” utilizada na descrição da mercadoria é que determina o preço e a natureza da mercadoria, como afirma a Fiscalização, todas as notas fiscais que não contém tal expressão devem ser excluídas do lançamento;
- não houve a citada reformulação do crédito tributário, que se limitou a atualizar os juros sobre o crédito tributário;

Em seguida, a Fiscalização complementa sua Manifestação às fls. 641/649, mantendo seu entendimento pela improcedência da impugnação e acrescentando aos argumentos já apresentados as seguintes considerações:

- a Impugnante não registra a entrada das mercadorias envolvidas na autuação como ativo imobilizado, mas sim como material de uso ou consumo ou,

ainda, outras entradas não especificadas. Assim sendo, não há que se falar em saídas de ativo imobilizado, como pretendido;

- se as mercadorias descritas como “sucata” eram ativo imobilizado, tendo decorrido cerca de 5 (cinco) anos da prática operações, tais erros já deveriam ter sido corrigidos, o que não ocorreu;

- o contrato de venda de sucata apresentado, do qual consta a cláusula no sentido de que as sucatas comercializadas serão entregues no ES, na verdade demonstra que os estabelecimentos mineiros precisam transferir suas sucatas àquele estado, como ocorreu no presente caso;

Reitera o pedido pela procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 652/666, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências referentes às saídas internas de sucata, por não restar comprovado que a mercadoria se destinou a consumo do estabelecimento adquirente.

---

### ***DECISÃO***

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

### **Da Preliminar**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão da ausência de motivação do lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Cumprido destacar que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente, é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se normatizada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo acima citado RPTA, que assim dispõe:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/05/10 a 31/12/14, das seguintes irregularidades:

- saída de sucata ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que a mercadoria se destinou a consumo ou a estabelecimento situado em outra unidade da Federação, nos termos do art. 218, incisos I e II, do Anexo IX do RICMS/02;

- saída interestadual de dormentes, trilhos e afins, classificados como material para uso e consumo, mas indevidamente considerados como ativo imobilizado, sem destaque da base de cálculo e do respectivo imposto em razão de incorreta aplicação da não incidência.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. A Multa Isolada foi exigida da seguinte forma:

- exercícios de 2010 e 2011: em razão de ausência de previsão de multa específica, foi exigida a Multa Isolada do art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 220, incisos I, II e X, do RICMS/02;

- exercícios de 2012 a 2014: exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75;

A Fiscalização acusa a Autuada de dar saída, em operações internas e interestaduais, em dormentes, trilhos e outras partes de ferrovia descritos nos documentos fiscais como “sucata”, atraindo o encerramento do diferimento e o consequente débito do ICMS, nos termos do art. 218, incisos I e II do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 218 - O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de lingote ou tarugo de metal não ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7601, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), e de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - **para consumo**, exceto em processo de industrialização;

II - **para fora do Estado**;

(Destacou-se)

A definição de sucata pode ser encontrada no art. 219, incisos I e II do mesmo Anexo IX do RICMS/02:

Art. 219 - Considera-se:

I - sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que **não se presta para a mesma finalidade para a qual foi produzida**, assim como: papel usado, ferro velho, cacos de vidro, fragmentos e resíduos de plástico, de tecido e de outras mercadorias;

II - enquadrada no inciso anterior, a mercadoria conceituada como objeto usado nos termos do item 10 da Parte 1 do Anexo IV, quando destinada à utilização, como matéria-prima ou material secundário, em estabelecimento industrial.

(Destacou-se)

Entende a Fiscalização que as saídas internas de mercadorias descritas na nota fiscal como sucata se encaixam no conceito de saída para consumo, na medida em que tais mercadorias não se prestam mais para a finalidade para qual foram produzidas, o que leva ao encerramento do diferimento previsto no art. 218, inciso I do Anexo IX do RICMS/02.

Além disso, no caso das transferências interestaduais de sucata, o simples fato de a mercadoria deixar o estado de Minas Gerais já é suficiente para atrair o encerramento do diferimento incidente nas operações, nos termos do inciso II do mesmo art. 218 do Anexo IX do RICMS/02.

A Impugnante alega que, por força do disposto no enunciado da Súmula nº 166 do STJ, não há incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Como bem salienta a Fiscalização, tal súmula é anterior à publicação da Lei Complementar nº 87/96, que em seu art. 12, inciso I, prevê expressamente a incidência do tributo nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, **ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular**;

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A incidência de ICMS nesse caso respeita tanto o princípio da autonomia dos estabelecimentos, tão caro à sistemática do ICMS, quanto ao princípio federativo (no caso das saídas interestaduais).

Ressalte-se que há doutrina e jurisprudência no sentido da incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, como foi destacado pela Fiscalização às fls. 534/535 dos autos.

Outrossim, para efeito de tributação do ICMS, considera-se irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, conforme disposto no art. 4º, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02:

Art. 4º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador do imposto:

I - a natureza jurídica da:

a) operação de que resulte a saída da mercadoria;

Tem-se, portanto, que a legislação de regência conduz à incidência do tributo em casos como dos autos, não se aplicando, por via dessa circunstância, a súmula e preceitos jurídicos defendidos na peça de impugnação.

Acresce-se, ainda, o fato de que o art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, excluir da competência do órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo em vigor.

Dessa forma, deve ser afastado o argumento apresentado.

A questão central do presente Auto de Infração é determinar a natureza dos bens descritos nas notas fiscais envolvidas na autuação: se ativo imobilizado, como alega a Impugnante ou se sucata e material de uso ou consumo, entendimento da Fiscalização.

Aduz a Impugnante que este Conselho de Contribuintes já fixou que a destinação dos bens objeto do Anexo I do Auto de Infração é compor a própria linha férrea, um bem imóvel, o que os caracterizaria como ativo imobilizado e afastaria a incidência do ICMS nas saídas de tais itens.

No entanto, analisando a jurisprudência do CC/MG, consubstanciada nos Acórdãos nºs 2.897/03/CE (relativo à própria Autuada), 20.285/11/3ª, 20.009/13/2ª e 20.010/13/2ª, observa-se que, em todos eles, a fundamentação do acórdão deixa claro que tais bens devem ser classificados como material de uso e consumo, na medida em que são utilizados para manutenção da linha férrea. Observe-se a transcrição parcial do fundamento que foi utilizado em todos os acórdãos citados:

... A AUTUADA ENCONTRA-SE SUBORDINADA AOS DITAMES DA LEI FEDERAL Nº 8.987, DE 13/02/95, QUE DISPÕE SOBRE O “REGIME DE CONCESSÃO E PERMISSÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS”, EDITADA NOS TERMOS DO ART. 175 DA CARTA CONSTITUCIONAL.

DENTRE OS DIVERSOS DISPOSITIVOS DE TAL LEI, O INCISO VII DO ART. 31 DETERMINA QUE INCUMBE À CONCESSIONÁRIA ZELAR

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PELA INTEGRIDADE DOS BENS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, O QUE DEMANDA PERMANENTE MANUTENÇÃO DAS VIAS FÉRREAS.

ART. 31. INCUMBE À CONCESSIONÁRIA:

I - PRESTAR SERVIÇO ADEQUADO, NA FORMA PREVISTA NESTA LEI, NAS NORMAS TÉCNICAS APLICÁVEIS E NO CONTRATO;

II - MANTER EM DIA O INVENTÁRIO E O REGISTRO DOS BENS VINCULADOS À CONCESSÃO;

III - PRESTAR CONTAS DA GESTÃO DO SERVIÇO AO PODER CONCEDENTE E AOS USUÁRIOS, NOS TERMOS DEFINIDOS NO CONTRATO;

IV - CUMPRIR E FAZER CUMPRIR AS NORMAS DO SERVIÇO E AS CLÁUSULAS CONTRATUAIS DA CONCESSÃO;

V - PERMITIR AOS ENCARREGADOS DA FISCALIZAÇÃO LIVRE ACESSO, EM QUALQUER ÉPOCA, ÀS OBRAS, AOS EQUIPAMENTOS E ÀS INSTALAÇÕES INTEGRANTES DO SERVIÇO, BEM COMO A SEUS REGISTROS CONTÁBEIS;

VI - PROMOVER AS DESAPROPRIAÇÕES E CONSTITUIR SERVIDÕES AUTORIZADAS PELO PODER CONCEDENTE, CONFORME PREVISTO NO EDITAL E NO CONTRATO;

VII - **ZELAR PELA INTEGRIDADE DOS BENS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, BEM COMO SEGURÁ-LOS ADEQUADAMENTE;** E

VIII - CAPTAR, APLICAR E GERIR OS RECURSOS FINANCEIROS NECESSÁRIOS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

POR FORÇA DA CITADA LEI NOTA-SE, A TODA EVIDÊNCIA, QUE A CONCESSIONÁRIA ASSUME A OBRIGAÇÃO DE PROMOVER A "MANUTENÇÃO, A CONSERVAÇÃO E A REPOSIÇÃO DE BENS E EQUIPAMENTOS" (INCLUSIVE DE APLICAR E/OU RECUPERAR AS PARTES E PEÇAS EM BENS VINCULADOS ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO, COMO É O CASO DA VIA FÉRREA, DAS LOCOMOTIVAS E/OU DOS VAGÕES), ARCANDO COM O ÔNUS DE TODAS AS DESPESAS DECORRENTES DE TAIS PROCEDIMENTOS, OBJETIVANDO UMA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SATISFATÓRIA E ADEQUADA ÀS NORMAS CONTRATUAIS.

PARA CUMPRIR TAL MISTER, A IMPUGNANTE ADQUIRE OS TRILHOS E DORMENTES, BEM COMO AS PARTES E PEÇAS NECESSÁRIAS À INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO DA VIA FÉRREA E PARA A MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS RODANTES, EM DECORRÊNCIA DA OBRIGAÇÃO DE "ZELAR PELA INTEGRIDADE DOS BENS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO", NA CONDIÇÃO DE CONCESSIONÁRIA, CONFORME PREVISÃO EXPRESSA, ANTERIORMENTE MENCIONADA.

CERTO É QUE AS PEÇAS MANTIDAS PELA EMPRESA, COM DISPONIBILIDADE NORMAL NO MERCADO, E COM VIDA ÚTIL FÍSICA E VALOR ECONÔMICO POR SI SÓ (NÃO VINCULADAS À VIDA ÚTIL E AO VALOR DO EQUIPAMENTO ESPECÍFICO), DEVEM SER

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AGRUPADAS EM "ESTOQUES", NO ATIVO CIRCULANTE. **ASSIM, TAIS PRODUTOS DEVEM SER ENQUADRADOS COMO "MATERIAIS DE USO E CONSUMO", COMO É O CASO AGULHA, ROLAMENTOS PARA AGULHAS, DORMENTES, E OUTROS ELEMENTOS PARA VIAS FÉRREAS.**

(GRIFOU-SE)

Somente a linha férrea em si, na sua condição de estrutura permanente, completa e de natureza imóvel é que compõe o ativo imobilizado da Autuada. As peças que dela se destacam ou que nela são empregadas para manutenção perdem essa natureza, passando a ser consideradas sucata (quando inservíveis para o fim a que se destinam) ou material de uso ou consumo quando utilizáveis na manutenção de linhas férreas do próprio contribuinte ou de outros estabelecimentos da empresa.

Ou seja, só haveria transferência de ativo imobilizado, como alegado pela Impugnante, na hipótese de transferência integral de uma linha férrea (ou no mínimo de um trecho completo dela) para outro estabelecimento, pois, nesse caso, a linha férrea, enquanto ativo imobilizado, seria baixada do registro contábil do estabelecimento remetente e transferida para ativação no registro do estabelecimento destinatário. Apenas nesse caso poder-se-ia falar em "transferência de ativo imobilizado".

A entrada de novos trilhos, dormentes e peças na estrutura da linha férrea para fins de manutenção, situação que pela legislação de regência e pela jurisprudência do CC/MG caracteriza entrada de materiais de uso ou consumo, assim como a saída dos bens usados/sucateados substituídos, que representam saída de correspondentes materiais de uso ou consumo, não causa qualquer impacto na contabilização do ativo imobilizado "linha férrea", que mantém seu registro contábil e seu valor intocados na escrituração do Contribuinte.

De fato, essa ausência de efeitos sobre o registro contábil do ativo imobilizado "linha férrea" é o claro indicativo de que, ao contrário do que afirma a Impugnante, as mercadorias objeto da autuação, ao saírem de seu estabelecimento, não o fazem na condição de ativo imobilizado, mas sim de material de uso ou consumo, que sai em decorrência da entrada de correspondente material de uso ou consumo (peças novas), adquirido para substituí-lo.

Como pode ser visto na Escrituração Fiscal Digital (EFD) do Contribuinte, contida no CD de fls. 55, ele próprio, adequadamente, não registra a aquisição das mercadorias envolvidas na autuação como entrada de ativo imobilizado, hipótese em que seriam utilizados os CFOPs 1552 ou 2552.

Os trilhos e jacarés entram no estabelecimento com os CFOPs 1949 e 2949 – *Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada*, ao passo que as demais mercadorias, como agulhas, rolamentos para agulhas, dormentes e outros elementos para vias férreas são classificados pela Autuada nos CFOPs 1556 e 2556 – *compra de material para uso ou consumo*.

Se a Autuada não adquire ativo imobilizado, mas sim material de uso e consumo a ser utilizado na manutenção, conservação e reposição de bens e equipamentos, não há como classificar as saídas das peças substituídas na linha férrea

como sendo de ativo imobilizado, sob pena de se chegar a uma situação esdrúxula: quando concluída a substituição de todas as partes da ferrovia por desgaste natural, ter-se-ia uma ferrovia inteira classificada como material de uso ou consumo e não mais como ativo imobilizado, não obstante a linha férrea continuar integralmente registrada no ativo imobilizado. Como se trata de uma conclusão absurda vê-se que o raciocínio da Autuada não se sustenta.

Assim, a simples consignação em documento fiscal do CFOP 5552 – transferência de bem do ativo imobilizado – não confere às operações tal natureza, tendo em vista que se trata de saídas de sucata (quando descritas no documento fiscal dessa forma) ou de material de uso ou consumo nas demais hipóteses.

Entende, ainda, a Impugnante que os bens transferidos para outros estados da Federação com a descrição de “sucata” na nota fiscal e com preço substancialmente inferiores aos dos itens similares usados, não seriam sucata, mas sim ativo imobilizado.

Argumenta que a reclassificação de ativos, com alteração de sua natureza para sucata, somente poderia ocorrer no seu estabelecimento de João Neiva/ES, chamado de Centro de Distribuição de Materiais de Via (CDMV), o que seria comprovado pelo “doc.05” de fls. 419/468.

No entanto, os elementos apontados pela Fiscalização para fundamentar a classificação de tais mercadorias como sucatas denotam que, desde o momento em que tais mercadorias saem do estabelecimento autuado, já há conhecimento de que se trata de bens inservíveis para a finalidade para a qual foram produzidos.

A utilização da palavra “sucata” na descrição das mercadorias e, especialmente, a consignação de um preço unitário várias vezes inferior aos das saídas de mercadorias usadas de mesma natureza, conduz à conclusão de que os bens já se encontravam sabidamente imprestáveis para sua finalidade original desde aquele momento.

Às fls. 23 dos autos é possível ver claramente essa dualidade de critérios de valoração adotada pelo Contribuinte em relação às “mercadorias usadas x mercadorias sucateadas”.

No dia 10/12/12, por meio da Nota Fiscal nº 2.379, a Autuada enviou ao CDMV 1.954 (mil novecentos e cinquenta e quatro) unidades de “Dormentes”, ao valor unitário de R\$ 70,00 (setenta reais), totalizando R\$ 136.780,00 (cento e trinta e seis mil, setecentos e oitenta reais). Trata-se de peças usadas, substituídas na linha férrea em razão de manutenção, mas não descritas como sucata nos documentos fiscais.

No dia 13/12/12, por meio da Nota Fiscal nº 2.396, a Autuada enviou ao mesmo CDMV 1.500 (mil e quinhentas) unidades de “Dormente Madeira **Sucata**”, ao valor unitário de 6,00 (seis reais), totalizando R\$ 9.000,00 (nove mil reais).

Como se vê, a mesma mercadoria, quando foi descrita no documento fiscal como sucata, teve uma valoração mais de 10 (dez) vezes inferior ao de sua versão apenas usada (R\$ 70,00 > R\$ 6,00), o que desmonta o argumento da Impugnante de que as mercadorias são invariavelmente remetidas ao CDMV para fins de classificação, sem conhecimento prévio de sua eventual condição de sucateamento.

Na situação exemplificada, que se repete diversas outras vezes ao longo do período autuado, a classificação já havia acontecido antes da saída de tais mercadorias do estabelecimento autuado, o que se confirma tanto pela desvalorização acentuada do bem quanto pela descrição “sucata” utilizada do documento fiscal de saída correspondente.

O que se depreende dessa situação é que as mercadorias contidas na Nota Fiscal nº 2.396 eram, de antemão, sabidamente inservíveis ao fim para o qual foram produzidas, razão pela qual foram valoradas por R\$ 6,00 (seis reais) e não por R\$ 70,00 (setenta reais), como ocorreu com a mesma mercadoria, quando apenas usada.

Ademais, como a Impugnante afirma que o CDMV de João Neiva/ES é uma unidade encarregada de analisar os bens usados retirados das linhas férreas, com vistas a definir a respeito de sua eventual reutilização na mesma finalidade, e que as mercadorias podem retornar à origem para nova utilização, o procedimento de emissão de nota fiscal de transferência de ativo imobilizado adotado mostra-se equivocado.

Pela linha de raciocínio do Contribuinte, como não se saberia, no momento da saída, se essa teria caráter definitivo ou temporário, posto que a mercadoria poderia retornar caso fosse considerada em condição de uso, o procedimento correto seria transferir as mercadorias com suspensão do imposto, de forma que, constatado o sucateamento, o CDMV emitiria nota fiscal de remessa por conta e ordem para o destinatário final da sucata, ao passo que o estabelecimento autuado emitira uma nota fiscal de saída, com incidência do imposto, respeitados os ditames do art. 218, incisos I e II do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito.

Saliente-se ainda que a saída de sucata representa o fim da cadeia de circulação do bem que se tornou inservível para a finalidade para a qual foi fabricado (trilhos, dormentes, etc.) e o início de uma nova cadeia de circulação de mercadoria, a cadeia de circulação da “sucata”, normalmente tributada, exatamente como foi tratada pela Fiscalização.

Por todo o exposto, deve ser afastado o argumento da Impugnante de que as mercadorias descritas como sucata não teriam tal natureza, e ainda, que as operações realizadas seriam de transferência de ativo imobilizado, sem incidência do imposto, restando correto o entendimento da Fiscalização pelo encerramento do diferimento nas saídas interestaduais de sucata, nos termos do transcrito art. 218, inciso II do Anexo IX do RICMS/02, assim como a exigência de ICMS nas saídas internas de mercadorias usadas, posto que classificáveis como material de uso e consumo, já que seu destino será a manutenção de linhas férreas em outros estabelecimentos.

No entanto, com a devida licença ao entendimento da Fiscalização, há discordância em relação ao encerramento do diferimento nas saídas internas de sucata, em transferência para outros estabelecimentos da própria empresa.

Como já dito, a sucata é uma mercadoria que já não se presta para a finalidade para a qual foi produzida, o que, por si só, já afasta a possibilidade de que os destinatários utilizem essas mercadorias na manutenção de suas próprias linhas férreas, como ocorre com as mercadorias usadas.

Não obstante ser possível a hipótese, não há nos autos qualquer indício ou comprovação de que tais destinatários utilizem essa mercadoria para consumo em seu próprio estabelecimento, sendo absolutamente plausível e possível que tais mercadorias sejam objeto de operações subsequentes com destino a outros usuários, os quais seriam efetivamente os consumidores finais desses itens.

Dessa forma, por não restar comprovado nos autos que a mercadoria se destinou a consumo do estabelecimento destinatário, requisito legal para encerramento do diferimento nas saídas internas de sucata, nos termos do transcrito art. 218, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, devem ser excluídas as exigências decorrentes dessas operações.

No que tange a não recomposição da conta gráfica face ao encerramento do prazo para pagamento do imposto, não obstante a resignação da Impugnante em relação à impossibilidade do CC/MG negar validade a ato normativo em vigor, importante salientar que a medida se encontra de acordo com as previsões dos arts. 89, inciso III e 89-A, ambos do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

(...)

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Dessa forma, correto o procedimento adotado pela Fiscalização de não realizar a recomposição da conta gráfica da Autuada.

A Impugnante alega que a Multa do art. 57 da Lei nº 6.763/75 é indevida e deve ser excluída, na medida em que a consignação de base de cálculo é um dos elementos necessários ao pagamento do imposto, sendo já punida pela multa de revalidação.

No entanto, razão não lhe assiste.

Não se pode confundir uma obrigação acessória, representada pela consignação da base de cálculo no documento fiscal, com a obrigação principal tributária de recolher o imposto devido.

A legislação tributária mineira, com fulcro no CTN, distingue as punições aplicáveis no caso de infração a cada um dos dois tipos de obrigações, exigindo multa de revalidação para o descumprimento da obrigação principal e multa isolada em razão do descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como nos exercícios de 2010 e 2011 ainda não existia uma multa isolada específica para a ausência de consignação de base de cálculo, mostra-se correto o procedimento adotado pela Fiscalização, de exigir, para tal infringência a Multa Isolada do art. 57 da Lei nº 6.763/ c/c art. 220, incisos I, II e X, do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

Art. 57. **As infrações para as quais não haja penalidade específica** serão punidas com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMGs, nos termos de regulamento.

RICMS/02

Art. 220. A multa prevista no artigo anterior será aplicada, tendo por base os valores previstos nos §§ 1º e 2º do referido artigo, sob o seguinte critério:

I - valores até 20.000 (vinte mil) UFEMG: multa de 500 (quinhentas) UFEMG;

II - valores acima de 20.000 (vinte mil) e até 30.000 (trinta mil) UFEMG: multa de 1.000 (mil) UFEMG;

(...)

X - valores superiores a 100.000 (cem mil) UFEMG: multa de 5.000 (cinco mil) UFEMG.

(Grifou-se)

Para os exercícios de 2012, 2013 e 2014, tendo em vista a entrada em vigor de dispositivo com penalidade específica para a falta de consignação da base cálculo do imposto, a Fiscalização, adequadamente, exigiu para a infração a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, incluído na legislação por meio do art. 8º da Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, com vigência a partir de 1º/01/12:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

Dessa forma, corretas as multas isoladas exigidas, não havendo que se falar em exclusão da penalidade em qualquer dos exercícios do período autuado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigências referentes às saídas internas de sucata, por não restar comprovado que a mercadoria se destinou a consumo do estabelecimento adquirente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos (Revisora), Maria Gabriela Tomich Barbosa e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 26 de outubro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**

D

CC/MG