

Acórdão: 14.777/01/3.^a
Impugnação: 40.010048476-79
Impugnante: Gerdau S/A
PTA/AI: 01.000101320-99
Inscrição Estadual: 054.362752.11-03 (Autuada)
Origem: AF III - Ipatinga
Rito: Ordinário

EMENTA

ICMS – RECOLHIMENTO A MENOR DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – Constatou-se que a Autuada deixou de recolher o diferencial de alíquotas em aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo/imobilizado. Excluída a exigência referente à nota fiscal 042564 e decidida a adequação da base de cálculo sobre a qual se apurou o imposto para serem considerados os valores com redução de base de cálculo. Exigências fiscais mantidas parcialmente.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS referente à diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso, consumo e ativo permanente, no exercício de 1992.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 54/68), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Afirma que os dispositivos legais apontados pela Fiscalização no Auto de Infração não foram arranhados pela Impugnante.

Assevera que quase a totalidade das notas fiscais autuadas pelo Fisco acobertam mercadorias tidas como produtos intermediários, máquinas e equipamentos relacionados no Anexo V do RICMS/91, dizendo que são mercadorias não alcançadas pela exigência de complementação de alíquota do ICMS.

Quanto aos materiais enquadrados como produtos intermediários, repisa que os mesmos proporcionam aproveitamento do crédito pela entrada, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade, considerando que em relação aos mesmos ocorre operação posterior tributada pelo ICMS. Transcreve artigos da Constituição Federal e do RICMS/91 que entende pertinentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação às máquinas e equipamentos industriais, ampara suas assertivas no § 13 do Art. 71 do RICMS/91, que trata da dispensa da exigência de complementação da alíquota nas aquisições interestaduais de tais bens do Ativo Permanente.

Anexa uma pequena amostragem de notas fiscais reafirmando que as mercadorias adquiridas se referem a máquinas industriais classificadas no Anexo V do RICMS/91 e produtos intermediários, sendo inexigível a diferença de alíquota. Alega, também, que a maioria das operações levantadas ocorreu como transferência do estabelecimento Matriz, razão por que entende não ser exigível a complementação da diferença de alíquota, ainda que uma diminuta parcela de mercadoria se destina ao uso ou consumo do Impugnante. Transcreve doutrina e jurisprudência que entende pertinentes.

Menciona a existência da Resolução 1.874, de 14.06.89, e 2.576, de 28.10.94, que disciplinam normas relacionadas com a movimentação de bens ou mercadorias, dizendo que a fiscalização chegou até mesmo a dispensar nota fiscal, nos casos de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa de material destinado ao uso do destinatário.

Alegando a existência de falta de precisão do lançamento fiscal, pretende ver aplicada a regra do Art. 112 do CTN, cujo inteiro teor transcreve.

Anexa os documentos de fls. 88/92.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

Não é recolhida taxa de expediente, porque a Impugnação é apresentada em 17/10/95, portanto, anteriormente à vigência da Lei 12.425 de 27/12/96.

O Fisco, em manifestação de fls. 94/97, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que ao contrário do alegado pela Autuada, os autuantes levaram em consideração as notas fiscais cujas mercadorias estavam dispostas no Anexo V do RICMS/91, adequando-as ao previsto no § 13 do Artigo 71 do mesmo diploma legal.

Aduz que das poucas notas fiscais anexadas pela Impugnante, fls. 88 a 92, temos que três apresentam um código NBM/SH de mercadoria não constante no Anexo V; uma apresenta o código colocado à mão e a outra um código que contraria o Anexo V.

Completa seu raciocínio esclarecendo que nos dois últimos casos temos que os valores da diferença de alíquota corresponderiam, respectivamente a 760.200,00 e 809.491,00, nos meses de fevereiro e maio de 1992, sendo que os valores exigidos, nos referidos meses, conforme fls. 6 dos autos, corresponderam a 143.797,49 e 41.441,74. Conclui que os valores mensais são bem inferiores aos valores das notas fiscais, não tendo sido estas objeto de autuação (tais valores estariam lançados no Livro Registro de Apuração do ICMS e, tendo sido o diferencial recolhido, caberia à autuada pleitear a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

repetição de indébito, pelo menos no tocante à nota fiscal de fls. 88, não devendo tal “acerto” ser efetuado neste PTA).

Argumenta que as alegações da Impugnante são contraditórias, quando afirma que não caberia o recolhimento do diferencial de alíquota quando tratar-se de mercadoria objeto de nova circulação econômica, e ao sustentar, paralelamente, que quase a totalidade dos produtos adquiridos se referem a máquinas, equipamentos e aparelhos pertencentes ao Ativo Imobilizado da empresa.

Com relação às transferências de materiais de uso ou consumo ocorridas entre Matriz e Filial, a Fiscalização destaca que a legislação tributária é clara quanto à autonomia existente entre os estabelecimentos para fins de sua aplicação.

Especificamente em relação aos produtos intermediários, a Fiscalização ressalta que o Impugnante apenas alega, não mencionando quais seriam e não anexando notas fiscais e nem demonstrando se teriam sido empregados no processo produtivo.

Ao contrário, enfatiza que os autuantes relacionaram todas as notas fiscais, mês a mês, além de consignarem os valores mensais lançados pela autuada no Livro Registro de Apuração de ICMS, tendo sido exigida a diferença encontrada, conforme quadro de fls. 06.

Finaliza mencionando que as notas fiscais sujeitas à diferença de alíquota não foram objeto de creditamento no tocante ao ICMS nelas destacado, razão pela qual não foi exigido o estorno de crédito, procedimento comum neste tipo de levantamento fiscal.

Requer a improcedência da Impugnação.

Em Sessão realizada em 12.08.99, a E. 3ª Câmara deliberou retornar os autos à DACCT, para verificar o Rito de tramitação do PTA, que deveria ser pautado no Rito Ordinário, devendo ser ouvida a Auditoria Fiscal.

A Auditoria Fiscal, através do Despacho Interlocutório de Fls. 101, endereçado ao Impugnante, em face da Impugnação interposta solicitou que o mesmo apontasse, incisivamente, qual ou quais notas fiscais da relação elaborada pelo Fisco, fls. 7/43 dos autos, se referiam a aquisições de produtos intermediários à luz da Instrução Normativa SLT 01/86, trazendo aos autos cópias legíveis das mesmas. No mesmo sentido, que o Impugnante indicasse as notas fiscais que se referiam a máquinas/equipamentos descritos nos Anexos V a VII do RICMS/91, trazendo cópias das mesmas.

Intimado, conforme AR de fls. 103, o mesmo comparece aos autos conforme petição juntada a fls. 104/105.

Inicialmente, informa que deixava de apresentar notas fiscais solicitadas no item 1 do Despacho Interlocutório, ou seja, aquelas que poderiam se referir a produtos intermediários, pelo fato de na relação não constar notas fiscais que se enquadrassem na mencionada IN 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos demais itens (notas fiscais relacionadas com máquinas industriais previstas no Anexo V) esclarece que todas as notas fiscais de 1992 foram enviadas para arquivo central no estabelecimento da Matriz, no Rio de Janeiro, tendo sido danificadas por motivo de inundação, conforme laudos competentes e comunicação relativa a este acontecimento (fls. 106/108).

Em substituição às notas fiscais, apresenta cópia do Livro de Registro de Entradas do exercício fiscalizado, fls. 109/696.

A Fiscalização se manifesta conforme fls. 697/698, dizendo, em suma, que a Impugnante declara que na relação elaborada pelo Fisco não consta aquisição de produtos intermediários. Com relação a não apresentação das demais notas fiscais, substituídas pela apresentação de cópia do LRE, a fiscalização entende que os registros contidos no Livro são insuficientes para o enquadramento dos produtos nos Anexos V, VI e VII do RICMS/91, o que eximiria o contribuinte da complementação da alíquota do ICMS, conforme previsto no § 13 do Art. 71 do mesmo diploma legal.

Quanto à inundação noticiada pela Impugnante, a fiscalização aduz que este fato prejudica a Impugnante, pois nos termos do art. 195, parágrafo único do CTN, o dever de guardar documentos fiscais é da Impugnante, cabendo a ela os cuidados de preservação e as consequências pela inutilização dos documentos fiscais em seu poder. Acerca deste assunto a fiscalização nos remete a observar os termos da decisão consubstanciada no Acórdão 13.946/00/2ª, que no seu entender é pertinente ao caso.

A Auditoria Fiscal opina, em parecer de fls. 702/711, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Preliminarmente, observa-se que o sujeito passivo autuado no Auto de Infração de fls. (Companhia Siderúrgica da Guanabara Cosigua) alterou sua Razão Social, motivo pelo qual nas Intimações, nos Despachos e na GRPTA já constam a nova Razão Social do Impugnante (GERDAU S/A).

No que tange ao **mérito**, tratam os autos de exigência de ICMS recolhido a menor a título de “Diferença de Alíquota” nas aquisições interestaduais de materiais para uso, consumo ou ativo permanente, durante o exercício de 1992.

A relação dos documentos fiscais (CTRC e NF) objetos do lançamento está autuada a partir das fls. 7, onde o Fisco discrimina as informações mínimas necessárias à apuração do valor do ICMS considerado devido (data, n.º do documento, base de cálculo e ICMS a recolher).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apurado o valor efetivamente devido, mês a mês, a fiscalização realiza o confronto com os valores lançados (declarados) pelo Impugnante na escrita fiscal, apurando, então, uma diferença conforme planilha de fls. 6 e DCMM de fls. 5.

É comum, quando se trata de enquadramento indevido de determinados produtos como matéria-prima ou produtos intermediários, a realização da glosa dos créditos indevidamente aproveitados, cumulada com a cobrança da diferença de alíquota devida pelo efetivo enquadramento dos ditos materiais como sendo para uso ou consumo da empresa. No caso dos autos, a Fiscalização informa, por ocasião da apresentação da Réplica, que não foi preciso estornar créditos do imposto, considerando que o sujeito passivo já tinha escriturado tais documentos na coluna “sem crédito do ICMS”.

Portanto, conclui-se que não há controvérsia sobre este ponto, ou seja, o enquadramento dos materiais foi ditado pelo próprio sujeito passivo (uso ou consumo ou ativo permanente). A variação que sobressai refere-se à base de cálculo que foi adotada para fins de cálculo da diferença de alíquota devida, tema que abordaremos adiante.

Procurando rebater o levantamento fiscal o Impugnante argumentou dizendo que a quase totalidade das aquisições levantadas referiam-se a produtos intermediários e máquinas/equipamentos enquadrados no Anexo V do RICMS/91, sendo, destarte, dispensados de complementação de alíquota.

Considerando as evasivas argumentações, a Auditoria, mediante o Despacho Interlocutório de fls., reabriu o prazo para que o Impugnante indicasse, incisivamente, qual ou quais notas fiscais se enquadravam nos casos acima, trazendo aos autos cópias legíveis das mesmas.

Não foi surpresa que o Impugnante se posicionasse conforme assertivas apresentadas no documento autuado a fls. 104/105, dizendo que não havia nenhum caso de aquisição de produtos intermediários dentre os levantados pela Fiscalização, motivo pelo qual deixava de apresentar as cópias das notas fiscais em questão, caindo, pela primeira vez, em contradição.

Com relação ao segundo caso (máquinas industriais enquadradas no Anexo V do RICMS/91), o Impugnante se limita a informar que toda a documentação de 1992 foi danificada em função da inundação ocorrida no arquivo central da empresa, não sendo possível trazer cópia de notas fiscais. Em substituição trouxe aos autos cópia do Livro de Registro de Entradas do exercício fiscalizado, sem, contudo, apontar incisivamente qual ou quais notas fiscais se referiam a aquisições de máquinas industriais.

Ora, já que não possuía as notas fiscais, bastava diligenciar, se fosse o caso, junto ao fornecedor emissor do respectivo documento, providência que somente poderia ser tomada por ele, Impugnante, a quem competia produzir prova em seu favor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A obrigação de zelar pela guarda de documentos fiscais pertence ao sujeito passivo, cabendo a ele os cuidados de preservação e as conseqüências decorrentes da inutilização dos documentos em seu poder, a teor do que prescreve o Art. 195, parágrafo único do CTN.

Considerando que o atuado não trouxe estas informações na Impugnação e nem no prazo concedido pela Auditoria Fiscal, serão analisados somente os documentos trazidos a fls. 88/92:

Com relação à nota fiscal 042564, atuada a fls. 88, no valor de 13.491.516,60, percebe-se que se trata de uma aquisição interestadual de equipamento com base de cálculo reduzida (Convênio 52/91), classificado no código 8467190100. Tal aparelho está enquadrado no Anexo V do RICMS/91, sendo **dispensado de complementação de alíquota**, conforme § 13 do Art. 71 do mesmo diploma legal. Assim deverá ser feita a seguinte adequação nas exigências fiscais (valores originais):

Valor lançado pelo Fisco na planilha de fls.18:.....	809.491,00
Valor lançado pelo Impugnante no LRE de fls. 281.....	742.060,39
Diferença a deduzir do lançamento fiscal no mês de maio/92:....	67.430,61

Quanto ao valor original de 742.060,39, declarado como devido pelo próprio sujeito passivo, apesar de dispensado seu recolhimento, cabe pedido de repetição de indébito, via recurso próprio.

Com relação às demais notas fiscais (quatro), atuadas a fls. 89/92, os códigos dos materiais não se enquadram no Anexo V, com a diferença de alíquota sendo devida integralmente. O próprio Impugnante já havia se debitado no LRE pelo valor correto, não sendo exigida nenhuma diferença conforme demonstramos abaixo:

NF 052200, atuada a fls. 89, no valor de 12.670.000,00:

Valor lançado pelo Fisco na planilha de fls. 12:.....	760.200,00
Valor lançado pelo Impugnante no LRE de fls. 175.....	760.200,00
Diferença a deduzir do lançamento fiscal no mês de fev/92:.....	zero

NF 072030, atuada a fls. 90, no valor de 13.423.153,70:

Valor lançado pelo Fisco na planilha de fls. 19:.....	805.389,22
Valor lançado pelo Impugnante no LRE de fls. 287.....	805.389,22
Diferença a deduzir do lançamento fiscal no mês de mai/92:.....	zero

NF 063711, atuada a fls. 91, no valor de 7.229.262,50:

Valor lançado pelo Fisco na planilha de fls. 17:.....	433.755,75
-------------------------------------------------------	------------

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Valor lançado pelo Impugnante no LRE de fls. 244..... 433.755,75

Diferença a deduzir do lançamento fiscal no mês de Abr/92:.....zero

NF 058098, autuada a fls. 92, no valor de 5.361.045,20:

Valor lançado pelo Fisco na planilha de fls. 14:..... 321.662,71

Valor lançado pelo Impugnante no LRE de fls. 244..... 321.662,71

Diferença a deduzir do lançamento fiscal no mês de Mar/92:.....zero

As demais argumentações do Impugnante, quanto à não ocorrência de fato gerador nas transferências entre Matriz e Filial, não sendo devida, no seu modo de entender a diferença de alíquota, são desprovidas de fundamento. Basta observar-se nas notas fiscais de transferência, autuadas a fls. 89/92 que se constata a incidência do ICMS na origem, com a quantia sendo normalmente destacada no documento fiscal. Ressalte-se, também, a autonomia existente entre os estabelecimentos, consagrada na Lei Complementar 87/96, para fins de aplicação da legislação tributária. Nos casos das notas fiscais citadas acima, o próprio Impugnante se debitara da diferença de alíquota considerada devida, procedimento correto que contradiz a argumentação apresentada na Impugnação.

Analisadas as situações específicas arroladas nos diversos incisos do Art. 1º da Res. 1.874, de 14.06.89, alterada pela 2.576, de 28.10.94, conclui-se que não são aplicáveis aos casos tratados neste Auto de Infração, ao contrário do que afirmava o Impugnante em suas assertivas.

O que realmente influencia no mérito do presente levantamento, pelo menos parcialmente, é a questão mencionada anteriormente, ou seja, o valor adotado pelo Impugnante e pelo Fisco para base de cálculo da exigência, que em alguns casos é divergente.

Como exemplo citamos o CTCRC 054632, listado na planilha de fls. 7, cuja base de cálculo tomada pela Fiscalização é o valor da prestação, sem qualquer redução, no montante de 13.831,79 (valor contábil). Tal lançamento redundou na exigência de 829,91 a título de Diferença de Alíquota. Por outro lado, o contribuinte Impugnante fez o seguinte auto-lançamento, no LRE de fls. 132: Valor base de cálculo da diferença de alíquota = 11.065,47 (13.831,79 menos 20% de redução na origem). Valor da diferença de alíquota auto-lançada: 663,93.

Valor apurado pelo Fisco menos valor auto-lançado (829,91 – 663,93) = 165,98 (diferença exigível). Igual raciocínio deve ser feito em relação a todos os CTCRC e notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 7 e seguintes.

O embasamento legal para a cobrança está tipificado no Art. 13, § 1º da Lei 6.763/75, abaixo transcrito:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Este dispositivo legal foi recepcionado nos Artigos 61 e 62 do RICMS/91, que basicamente repetem os termos da Lei 6.763/75.

Ressalte-se que a redação acima foi objeto de interpretações diversas, de um lado a fiscalização adotava o valor da operação ou prestação como base de cálculo da diferença de alíquota, de outro os contribuintes adotavam o valor da base de cálculo na origem, isto é, quando este último era diferente do valor da operação, como por exemplo, nos casos de redução de base de cálculo. A própria DLT/SRE, atualmente SLT/SEF, sustentava nas diversas respostas dadas em processos de Consultas, que a base de cálculo era o valor da operação ou prestação, sem considerar a redução da BC na origem.

Apesar de o artigo da Lei 6.763/75 não ter sofrido qualquer alteração ao longo do tempo, com a redação do § 1º do Artigo 13 em vigor desde 13/03/89, o regulamento do ICMS sofreu uma alteração substancial, com os acréscimos do § 1º ao Art. 61 e parágrafo único ao Art. 62, ambos do RICMS/91, vigente à época.

Tais parágrafos passaram a surtir efeito a partir de 18/11/94 e estabeleceram que “se a base de cálculo do imposto cobrado na origem foi reduzida, a diferença a ser recolhida pelo contribuinte mineiro será calculada sobre esse valor reduzido.”

Assim, há duas situações:

1. os fatos geradores que deram nascimento ao Auto de Infração ocorreram em 1992, ou seja, antes do acréscimo dos supracitados parágrafos;
2. o Auto de Infração foi lavrado em 25/08/95, já na vigência dos parágrafos acrescidos aos Arts. 61 e 62 do RICMS/91.

A questão é a seguinte: qual o valor deverá ser levado em consideração para fins de sua figuração como base de cálculo da diferença de alíquota?

a) o valor da operação ou prestação, sem qualquer redução, neste caso estaremos atendendo os Art. 61 e 62 do RICMS/91, vigentes à época dos fatos geradores; ou

b) o valor da operação ou prestação reduzido, neste caso estaremos atendendo os parágrafos 1º do Art. 61 e Único do Art. 62 do RICMS/91, vigentes à época da lavratura da peça fiscal, procedimento adotado pelo Impugnante em relação ao Conhecimentos de Transporte listados a fls. 7 e seguintes?

Evidentemente, deve ser aplicada a legislação que vigia ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, que no caso em questão é a data das entradas das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias no estabelecimento do Impugnante, que ocorreram, todas, em 1992. Assim, deve-se aplicar a regra que vigia em 1992.

O que causa estranheza é o fato de a Lei 6.763 não ter sofrido alteração alguma. A mudança substancial de entendimento ficou restrita a questões regulamentares, e como sabemos, somente a Lei pode estabelecer a fixação de base de cálculo do ICMS (Art. 97, IV do CTN). E neste ponto, o entendimento que deve prevalecer é a regra atualmente em vigor que determina a tomada da base de cálculo na origem, e não o valor da operação, quando divergentes.

Esta interpretação é a correta, posto que a ênfase dada pelo legislador ao redigir o § 1º do Art. 13 da Lei 6.763/75 procurou contemplar o valor reduzido na origem. Senão bastaria que tivesse dito:

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Ao adjetivar, ou seja, ao acrescentar a expressão “sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem”, o legislador nos direcionou a adotar a mesma base de cálculo na origem, entendimento que, enfim, restou consagrado no Regulamento de 1996, aprovado pelo Decreto 38.104/96, cujo artigo consta abaixo:

Art. 44, inciso XII – A base de cálculo do imposto é:

XII – na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e destinada a uso, consumo ou a ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem.

De acordo com este raciocínio, deve ser feita uma adequação nas exigências lançadas no presente Auto de Infração, devendo ser respeitada a regra inserta no § 1º do Art. 13 da Lei 6.763/75, ou seja, deverá ser tomada como base de cálculo da diferença de alíquota, o mesmo valor da base de cálculo do ICMS na origem, impondo-se, desta forma, uma reformulação no levantamento fiscal detalhado na planilha de fls. 7/43, e consolidada no Quadro Resumo de fls. 6.

Diante do exposto, ACORDA a 3.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a Impugnação nos termos do parecer da Auditoria Fiscal de fls. 702/711. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciano Alves de Almeida e Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora).

Sala das Sessões, 25/06/01.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator

Msvpv /ltmc