

Acórdão: 14.060/01/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10055915-46  
Impugnante: Telecomunicações de Minas Gerais S.A.  
Advogado: Vicente de Paula Lima/Outros  
PTA/AI: 01.000122296-69  
Inscrição Estadual: 062.015290.1611  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Crédito Tributário - Decadência.** Constatado que o Auto de Infração foi emitido em 31.12.1998, sendo o contribuinte intimado do mesmo em 11.01.1999, caracterizando-se, por conseguinte, decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativamente ao exercício de 1993, nos termos do art. 173 - I do CTN c/c art. 58 da CLTA/MG, com redação vigente à época.

**Crédito do ICMS - Aproveitamento Indevido - Aquisição de Material de Uso/Consumo - Falta de 1<sup>a</sup> Via do Documento Fiscal.** Constatado que a Autuada aproveitou créditos de ICMS relativos a materiais de uso/consumo em desacordo com a legislação vigente à época além de aproveitar créditos do imposto relacionados a documentos fiscais sem apresentação da 1<sup>a</sup> via dos mesmos, nos termos do art. 153 - VI do RICMS/91. Infrações caracterizadas. Crédito tributário reformulado em razão da apresentação de documentos fiscais que justificavam parte do aproveitamento combatido. Exigências mantidas em parte.

**Crédito do ICMS - Aproveitamento Indevido - Diferencial de Alíquotas.** Constatado que a Autuada recolheu indevidamente ICMS referente à diferença de alíquotas relativamente à mercadoria *cartão indutivo* e se creditou do mesmo. O Fisco, no Auto de Infração em comento, estornou o referido crédito, não obstante entender legítimo o creditamento referente à mercadoria. Constatado inexistir a infração argüida. Exigência não mantida.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a exigência de ICMS e MR (50%) pela constatação, no período de 1993, 1994, 1995 e 1996, de aproveitamento indevido de créditos do imposto por falta de apresentação da 1<sup>a</sup> via das notas fiscais de aquisição e por entrada de materiais para uso, consumo e manutenção da planta de comunicações (AI de fls. 1208/1209 e Termo de Retificação do AI, fls. 1302/1303).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1218/1225, sob os seguintes argumentos.

Argüi inicialmente o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

Reconheceu a correção do trabalho fiscal relacionado ao aproveitamento indevido de créditos do imposto relativamente ao recebimento de combustíveis de Postos, sem que houvesse emissão dos respectivos documentos fiscais e, também, relativamente a documentos fiscais nos quais não houvesse o devido destaque do imposto.

Dessa forma, recolheu parte das exigências fiscais, na fase de Termo de Ocorrência, antes da lavratura do Auto de Infração.

Alega que cartões indutivos, energia elétrica e óleo gerador da energia que move as centrais telefônicas são insumos necessários e indispensáveis à prestação do serviço de telecomunicações.

Requer seja determinada perícia a ser feita nos documentos apresentados ao Fisco, mas que não possuem 1ª via, para se demonstrar a legalidade da operação de compra e o respectivo aproveitamento do crédito ou, se assim entender-se, oportunidade de buscar, junto aos fornecedores em outros Estados, cópias autenticadas das notas em questão.

Ressalta que a Fazenda Pública utiliza-se de pesos diferentes, uma vez que aceita cópia de documento fiscal para efeito de recolhimento de diferencial de alíquota, mas, ao contrário, não aceita para efeito de aproveitamento de crédito.

Considera, também, como elementos indissociáveis à prestação do serviço de telecomunicações as despesas operacionais de manutenção da rede pública relacionadas com combustíveis, peças e pneus para veículos, sendo, por conseguinte, legítimo o aproveitamento dos créditos respectivos.

Manifesta-se, por fim, pelo cancelamento do trabalho fiscal.

O Fisco, em fls. 1302/1303, dá nova redação ao relatório do Auto de Infração em comento, acrescentando a exigência do estorno de créditos do imposto relacionado com documentos fiscais cujas primeiras vias não foram apresentadas.

Intimada da alteração, a Autuada aproveitou a oportunidade para juntar aos autos notas fiscais que justificassem o aproveitamento de créditos ora questionado pelo Fisco.

Dessa forma, o Fisco, recepcionando os documentos apresentados, realizou nova reformulação do crédito tributário em fls. 1385/1407.

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 1412/1417, refuta os termos da Impugnação interposta sob os seguintes fundamentos.

Sustenta que à época dos aproveitamentos indevidos dos créditos, exercícios de 1993, 1994, 1995 e até setembro de 1996, vigia o regime do crédito físico, como verificado no Convênio 66/88 e respectivas legislações estaduais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz, por outro lado, que a Lei Complementar 87/96, a qual instituiu o regime do crédito financeiro, postergou para o ano 2000 (atualmente 2003) a vigência do aproveitamento de créditos relacionados com materiais de uso/consumo dos estabelecimentos.

Relativamente aos insumos diretamente aplicados na prestação do serviço de comunicação, quais sejam, cartões indutivos, fichas e combustível para geração de energia, o Fisco alega que a exigência relativa aos mesmos já foi excluída do trabalho fiscal, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração.

No que concerne à falta da 1ª dos documentos fiscais, o Fisco afirma que, nos termos do artigo 153, inciso VI do RICMS/91, a manutenção do crédito é possível se houver pronunciamento do Fisco de origem do emitente do documento fiscal e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte (destinatário). No caso em tela, a Autuada não usufruiu da relevação supra.

Em relação aos outros insumos, os quais a Autuada entende passíveis de aproveitamento dos respectivos créditos, o Fisco evidencia que o aproveitamento em questão só será permitido em 2000 (hoje, 2003), nos termos da Lei Complementar 87/96.

Finaliza sustentando a desnecessidade de realização de perícia relativamente aos documentos fiscais para verificação da legitimidade dos créditos pois a Autuada teve o tempo suficiente para usufruir do artigo 153, inciso VI acima citado e não o fez.

Requer, ao final, a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1420/1422, opina pela procedência do Lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão de 18.08.99, delibera pela abertura de vista à Autuada da reformulação do crédito tributária processada em fls. 1385/1407.

Em atendimento, à deliberação da Egrégia 2ª Câmara, a DACCT abriu vista à Impugnante, fls. 1424/1425, mas a Autuada não se manifestou.

Em sessão realizada em 30/11/1999, a 2ª Câmara deliberou que fosse cumprida a decisão anterior, em razão de intimação defeituosa (art. 103 da CLTA/MG), de fls. 1424, que não observou termos e prazo do § 1º, art. 100 da CLTA/MG.

A DACCT intima novamente a Autuada, fls. 1427/1428, e abre vista da reformulação do crédito tributário de fls. 1385/1411, concedendo à Impugnante o prazo de 10 (dez) dias, nos termos do art. 100, § 1º da CLTA/MG.

A Impugnante manifesta-se às fls. 1429/1430, e requer a exclusão das parcelas relativas ao diferencial de alíquota (6%), conforme demonstrado na última coluna da planilha anexa, fls. 1431/1436, que também compunham o montante autuado, juntamente com os valores destacados nas notas fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal decide retornar os autos à origem, fls. 1437, para que o Fisco se manifeste sobre o pedido de exclusão das parcelas do diferencial de alíquota, relativo às notas fiscais excluídas do crédito tributário formalizado.

O Fisco, em atendimento à diligência formulada pela Auditoria Fiscal, intimou a Autuada, fls. 1440, a apresentar as comprovações de pagamento do diferencial de alíquota da notas fiscais relacionadas.

Às fls. 1439, o Fisco informa que os valores de diferencial de alíquotas foram efetivamente recolhidos pelo Contribuinte.

Entretanto, o Fisco discorda do pedido formulado pela Autuada, uma vez que os “cartões indutivos” foram considerados como matéria-prima, fato que motivou, *face a apresentação da 1ª via dos documentos fiscais*, o acatamento dos créditos destacados nas notas fiscais que se referiam a entradas de cartão indutivo, as quais foram excluídas do crédito tributário formalizado.

Abriu-se vista dos autos à Autuada, fls. 1447/1448, conforme se comprova pelo documento de fls. 1449.

A Impugnante pede prorrogação do prazo concedido para vista, para que possa se manifestar devidamente, fls. 1450.

A Auditoria Fiscal baixou novamente o processo em diligência, fls. 1452/1453, com os questionamentos que entendeu necessários.

O Fisco, atendendo a solicitação da Auditoria Fiscal, manifesta-se às fls. 1455/1456.

A Auditoria Fiscal, encaminha os autos à origem, para que a Contribuinte seja cientificada da decisão do Fisco, em virtude do disposto no art. 113, § 2º da CLTA/MG, de não atendimento do pedido de prorrogação do prazo para manifestação.

A Impugnante é intimada nos termos do art. 113, § 2º da CLTA/MG, fls. 1459, e teve vista dos autos, conforme documento de fls. 1460.

---

### **DECISÃO**

O Fisco exige da Autuada o pagamento de ICMS e MR (50%) por ter constatado, no período de 1993, 1994, 1995 e 1996, o aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados com aquisição de materiais de uso/consumo e por falta de apresentação da 1ª via das notas fiscais de aquisição de mercadorias (AI de fls. 1208/1209 e Termo de Retificação do AI, fls. 1302/1303).

**Preliminarmente**, antes de adentrar-se à análise específica de mérito relativa aos casos de aproveitamento indevido de créditos, o trabalho fiscal merece ser verificado à luz das limitações impostas ao direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, preceitua o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário consubstancia-se no decurso de prazo que vai desde a ocorrência do fato gerador até o fim do quinto ano subsequente à mesma (ocorrência), excluindo-se, para efeito de contagem, o ano da ocorrência.

Excepciona-se, para início e término de contagem do prazo, o parágrafo único do dispositivo citado.

**Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**

**I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;**

**II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.**

**Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**

No que tange ao exercício de 1993, constata-se, *in casu*, que não houve antecipação do início de contagem do prazo de cinco anos em questão por não ter havido, entre a ocorrência do fato gerador e o primeiro dia do exercício seguinte, *qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento*. Dessa forma, constata-se a não ocorrência da situação prevista no parágrafo único do dispositivo transcrito.

A CLTA/MG, por sua vez, com redação da época, previa a forma legal (em razão da lei que estabeleceu as diretrizes para a Consolidação) para a constituição do crédito tributário:

**Efeitos de 11/08/84 a 20/09/99 - Redação original da CLTA.**

**"Art. 58 - O lançamento do crédito tributário será formalizado mediante Auto de Infração (AI)."**

O Auto de Infração ora em comento foi emitido em 31.12.1998, sendo que a Autuada foi intimada do mesmo em 11.01.1999. Dessa forma, caracteriza-se a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativamente ao exercício de 1993.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Quanto ao **Mérito**, assim se sustenta a decisão da Câmara.

A legislação tributária que regia a matéria, à época, dispunha:

RICMS/91:

Art. 153 - Não implicarão crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subseqüentes:

.....

II - a entrada de bens destinados a uso, consumo ou integração do ativo permanente do estabelecimento;

.....

VI - o imposto destacado em documento fiscal, quando o contribuinte não possuir a 1ª via respectiva, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte;

RICMS/96:

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

.....

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66;

.....

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte;

*Efeitos de 01/08/96 a 03/03/97 - Redação original deste Regulamento:*

*"Art. 70 - Não implicarão crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subseqüentes:*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a entrada de bens destinados a uso, consumo ou integração no ativo fixo do estabelecimento, ressalvada a hipótese prevista no § 2º;

VI - o imposto destacado em documento fiscal, quando o contribuinte não possuir a 1ª via respectiva, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte.

### Lei Complementar 87/96

Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. (grifo)

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 1998;

III - somente darão direito ao crédito as mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, nele entradas a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor.

Art. 36 - Esta Lei Complementar entra em vigor no primeiro dia do segundo mês seguinte ao da sua publicação, observado o disposto nos arts. 32 e 33 e no Anexo integrante desta Lei Complementar.

### LEI COMPLEMENTAR Nº 99/1999

Art. 1º O inciso I do art. 33 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 33 -

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2003”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De imediato conclui-se, das normas legais acima transcritas, a vedação à utilização de crédito relativamente a materiais de uso e consumo, vedação esta que estaria elidida após a vigência da Lei Complementar 87/96 não fosse a Lei Complementar 99/1999, a qual adiou a vigência do término da vedação para o ano de 2003.

No que concerne à vedação de aproveitamento de crédito, relativamente à operação ou prestação cuja primeira via do documento fiscal pertinente não esteja na posse do interessado, nenhuma alteração foi procedida ao longo do tempo, sendo, portanto, vedado o respectivo aproveitamento, com a ressalva da possibilidade do aproveitamento do crédito em questão com a apresentação de cópia do documento fiscal, autenticada pelo Fisco de origem e com aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte interessado no aproveitamento em questão.

Dentro do mesmo entendimento, o Fisco, após verificação dos documentos fiscais, considerou legítimos os créditos das notas fiscais cujas 1<sup>as</sup> vias foram apresentadas pela Autuada, excluindo os respectivos valores da exigência fiscal formalizada, reformulando o Demonstrativo do Crédito Tributário, conforme demonstrado às fls. 1383/1411.

O Fisco informa que os créditos destacados nas notas fiscais cujas 1<sup>as</sup> vias foram apresentadas pela Autuada referiam-se a entradas de “cartões indutivos”, os quais foram considerados como “matéria-prima” utilizada na prestação de serviços de telecomunicações, fato que motivou, ainda na fase de Termo de Ocorrência, ou seja, antes da lavratura do Auto de Infração, o acatamento dos referidos créditos de ICMS, com pertinente reformulação do crédito tributário de fls. 1186/1195.

A Autuada afirma que, relativamente ao creditamento referente à aquisição de cartões indutivos, muito embora seja considerada mercadoria passível de aproveitamento de crédito, de acordo com a legislação pertinente, foi recolhido indevidamente, também, ICMS sobre o diferencial de alíquotas (6%), uma vez que a mercadoria foi adquirida de outra unidade da Federação.

Assevera, ainda, a Autuada, que o imposto relativo ao diferencial de alíquotas evidenciado acima foi normalmente creditado em sua escrita fiscal e compôs originalmente o crédito tributário concernente ao estorno de créditos procedido pelo Fisco quando da lavratura do Termo de Ocorrência que originou o Auto de Infração ora sob análise.

O Fisco confirma tanto o recolhimento do diferencial de alíquota argüido pela Autuada como também o respectivo estorno do creditamento (fls. 1440/1445 e 1455, respectivamente).

Ora, partindo-se do raciocínio de que o creditamento relativo à mercadoria cartão indutivo foi considerado correto pelo Fisco, motivo pelo qual foi o mesmo excluído do presente trabalho fiscal, em razão da mercadoria em questão ser considerada “matéria-prima” para a prestação dos serviços de telecomunicações, entende-se que o creditamento relativo ao diferencial de alíquotas relacionado com a mesma mercadoria, embora indevidamente recolhido, deva ser obrigatoriamente excluído do estorno procedido pelo Fisco por medida de coerência, celeridade e justiça.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Percebe-se que, embora o recolhimento do diferencial de alíquotas relativo aos cartões indutivos esteja em desacordo com as normas pertinentes à matéria, caracteriza-se o mesmo como um recolhimento a maior de imposto aos cofres públicos. Assim, a forma de ressarcimento deste imposto à empresa seria através do procedimento formal de restituição previsto em lei.

Face às colocações acima, conclui-se que a forma mais célere e apropriada para deslinde da questão seja a de excluir do crédito tributário o estorno do diferencial de alíquotas, referente aos cartões indutivos, recolhido e creditado pela Autuada.

É de bom alvitre salientar que, conforme as normas acima transcritas, a partir de 1º de novembro de 1996 passou a ser legítimo o creditamento do imposto nas aquisições de bens destinados ao ativo permanente. Não obstante, continuaram prevalecentes as normas concernentes à obrigatoriedade de recolhimento do respectivo diferencial de alíquotas, só que agora com um componente inusitado, ou seja, o contribuinte tem o dever de efetuar o recolhimento e, no mesmo passo, tem direito ao seu creditamento. Ousa-se, nesse sentido, discordar do parecer da Auditoria Fiscal relativamente à matéria.

Esse será o procedimento também relativamente a material de uso/consumo a partir do exercício de 2003, se permanecerem inalterados os dispositivos legais pertinentes.

Verifica-se, dos autos, que o entendimento esposado acima não encontra guarida nos entendimentos do Fisco e da Auditoria Fiscal.

Conclui-se, ainda, dos apontamentos acima, que o recolhimento do diferencial de alíquotas acima em discussão influi diretamente no *quantum* do crédito tributário, aumentando-o indevidamente. Dessa forma, uma vez não excluído o referido da exigência fiscal, adotará o Fisco o caminho mais longo para solução do conflito, no sentido de que acarretará posterior pedido de restituição por parte da Autuada, denotando falta de eficiência do Poder Público. Nesse sentido é que decidiu a Câmara pela exclusão do estorno referente ao crédito do diferencial de alíquotas indevidamente recolhido.

Portanto, tendo em vista que é vedado ao Contribuinte o aproveitamento de créditos do imposto sem a apresentação da pertinente 1ª via da nota fiscal bem como é vedado o aproveitamento de créditos destacados em notas fiscais de aquisição de bens destinados a uso/consumo do estabelecimento reputa-se correto o estorno do ICMS efetuado pelo Fisco, uma vez que as irregularidades estão devidamente caracterizadas nos autos, considerando-se as ressalvas devidamente explicitadas acima.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para considerar a reformulação do Crédito Tributário de fls. 1385/1407, excluir do mesmo o diferencial de alíquotas, relacionado às fls. 1431/1436, indevidamente recolhido pela Autuada, relativamente aos cartões indutivos, cujo estorno foi efetuado pelo Fisco, conforme item 3 de fls. 1455 e, por fim, para excluir do Crédito Tributário as exigências relativas ao exercício de 1993 em razão da constatação da decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o Crédito Tributário, nos termos do art. 173 - I do CTN c/c art. 58 da CLTA/MG,

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

redação vigente à época. Vencida a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara, no tocante à decadência. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cláudia Campos Lopes Lara e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente Dra. Elaine Coura.

**Sala das Sessões, 15/02/01.**

**Windson Luiz da Silva  
Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Relator**

*JP*

CC/MIG