

Acórdão: 14.528/01/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10058811-29  
Impugnante: M.R.S. Logística Ltda  
Advogado: Hudson Fernando Couto e outros  
PTA/AI: 01.000134982-72  
Inscrição Estadual: 367.198017.0038 (Autuada)  
Origem: AF/Juiz de Fora  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**Prestação de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas - Falta de Recolhimento do ICMS - CTCR - Estorno de Débito - Estorno de Débito efetuado de forma indevida, em face da impossibilidade de aproveitamento, pelo remetente, de crédito de imposto estornado pelo destinatário do serviço de transporte, oriundo de lançamento a maior de imposto em documento fiscal, em desacordo com os ditames legais aplicáveis (Instrução Normativa nº 03/92 - DLT/SRE). Exigências fiscais mantidas. Decisão por maioria de votos.**

**Prestação de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Apropriação indevida de crédito de imposto, relativo às entradas de bens e/ou serviços destinados a uso ou consumo do estabelecimento, inclusive bens do Ativo Permanente alheios à atividade do Contribuinte e conseqüente falta de pagamento do ICMS/Diferencial de Alíquotas sobre o consumo de tais bens ou utilização destes serviços, quando oriundos de outra unidade da Federação. Corretas as exigências fiscais, após a reformulação efetuada pelo Fisco, exceto em relação aos itens microcomputadores e rodas para locomotivas (rodas em aço), cujos créditos deverão ser admitidos, não se exigindo, por consequência, o ICMS sobre o diferencial de alíquota nas aquisições destes produtos em operações interestaduais. Decisão por maioria de votos.**

**Prestação de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Operação Subsequente Não Tributada - Apropriação integral (100%) dos créditos relativos às entradas de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento, e de outros produtos (combustíveis, energia elétrica, serviço de comunicação, etc.) necessários à prestação do serviço sem observância da proporcionalidade entre as prestações tributadas e aquelas amparadas pela isenção ou não incidência. Exigências fiscais mantidas. Decisão unânime.**

**Prestação de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas - Mercadoria Destinada à Exportação - Falta de pagamento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte em relação a outras mercadorias (exceto minério de ferro)**

**destinadas à exportação. Configurada nos autos a prestação de serviço de transporte interestadual, uma vez que esta iniciou-se em território mineiro, encerrando-se em outra Unidade da Federação (Porto). Corretas as exigências fiscais. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento parcialmente procedente.**

---

***RELATÓRIO***

Por meio de Verificação Fiscal Analítica, contemplando o intervalo de "01/12/96 a 30/06/99", constatou-se pagamento a menor de imposto, em função da prática das seguintes irregularidades:

1) Estorno de Débito efetuado de forma indevida, em face da impossibilidade de aproveitamento, pelo remetente, de crédito de imposto estornado pelo destinatário do serviço de transporte, oriundo de lançamento a maior de imposto em documento fiscal, em desacordo com os ditames legais aplicáveis - Instrução Normativa - DLT/SRE - 03/92.

2) Aproveitamento indevido de crédito de imposto, relativo às entradas de bens e/ou serviços destinados a uso ou consumo do estabelecimento, e conseqüente falta de pagamento do ICMS/Diferencial de Alíquotas sobre o consumo de tais bens ou utilização destes serviços, quando oriundos de outra unidade da Federação.

3) Apropriação integral (100%) dos créditos relativos às entradas de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento, e de outros produtos (combustíveis, energia elétrica, serviços comunicação, etc.) necessários à prestação do serviço. Em vista de parte de tais prestações (transporte de minério de ferro para o porto, exportação, etc.) não foi alcançada pelo imposto (isentas ou não tributadas), promoveu-se o "estorno proporcional", nos termos da legislação pertinente.

4) Falta de pagamento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte em relação a outras mercadorias (diferentes de minério de ferro) destinadas à exportação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 231/316, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 6.842/6.900.

O Fisco, após análise da Impugnação, promove alteração do crédito tributário (fls. 6.823/6.839), com elaboração de novos quadros demonstrativos.

A autuada comparece aos autos, apresentando o mesmo teor da peça inicial de defesa.

A Auditoria Fiscal indefere o Pedido de Perícia formulado, resultando no Recurso de Agravo de fls.7.020/7.023, declarado deserto conforme despacho de fls. 7.024, face ao não recolhimento da taxa de expediente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda nos autos, a Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 7.025/7.063, opina pela procedência parcial do Lançamento, nos termos da reformulação proposta pelo Fisco.

### **DECISÃO**

Ressalte-se inicialmente que os fundamentos desta decisão foram parcialmente extraídos do parecer da Auditoria Fiscal, visto que todas as questões suscitadas pela Impugnante foram abordadas de forma minuciosa, além de refletir satisfatoriamente a posição da Câmara, exceto em relação aos itens "microcomputadores" e "rodas para locomotiva", cujas razões serão apresentadas ao final.

#### **1) ICMS – Pagamento a menor – Estorno indevido de débito (Item 5.A do AI – Tabelas 10, 11 e 12 – fls. 21, 6.830 e 6.831):**

A imputação de tal irregularidade originou-se da constatação do lançamento, na escrita fiscal do contribuinte e em todos os períodos submetidos a tal levantamento, de valores a título de "*estornos de débitos*", que resultaram em diminuição dos "saldos" apurados em sua conta gráfica.

Tais *estornos* foram motivados pela emissão de documentos fiscais, por parte da Autuada, consignando destaque a maior ou indevido de ICMS, ocasionando pagamento superior ao devido, no todo ou em parte, de tal tributo.

Sendo o referido imposto sujeito à modalidade de lançamento por "homologação" (Artigo 150, CTN), na qual *é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*, incorre o contribuinte, comumente, em "erros" decorrentes da prática de tal ato.

Em face a tais circunstâncias, veio o legislador complementar a estabelecer hipóteses de *restituição* dos tributos porventura quitados de forma indevida - Artigo 165, CTN, "in verbis", abarcando, inclusive, a situação identificada junto à Defendente:

"Art. 165 - O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

(...)

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

(...) " (Grifamos)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a legislação ordinária mineira, por força do disposto no Artigo 36 da Lei nº 6.763/75, deu competência ao Poder Executivo para a normatização da forma de operacionalização de tal *restituição*, propiciando o advento dos Artigos 92 e 93, Parte Geral, do atual Regulamento do ICMS (aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28/06/96), bem como dos Artigos 36 a 41 da CLTA/MG (Decreto nº 23.780, de 10/08/84, e alterações posteriores).

Nos referidos dispositivos regulamentares, estabeleceu-se as situações ensejadoras de *restituição* de ICMS (Artigo 92), as quais foram condicionadas à apresentação de "pedido formal" (nos termos do citado Artigo 36 da CLTA/MG), assim como previu-se as únicas hipóteses em que o *valor de imposto pago indevidamente* pode ser compensado pelo contribuinte, diretamente em sua escrita fiscal (Artigo 93) - "*evidente erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preenchimento de DAE*", dentre as quais não se enquadra aquela descrita pela Autuada.

Como se não bastasse, foi editada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 03, de 22/12/92 (cópia anexa), disciplinando todos os procedimentos a serem observados pelos contribuintes, nos casos de "incorrecção na emissão de documentos fiscais", da qual destacamos os Itens 4 e 5:

"4 - Tratando-se de emissão de documento fiscal que consigne quantidade de mercadoria ou valor superior ao da efetiva operação:

4.1 - o destinatário deverá:

a - escriturar o documento fiscal e apropriar-se do respectivo crédito, se for o caso, pelo valor real da operação, fazendo constar essa circunstância na coluna "Observações" do livro Registro de Entrada (RE);

b - comunicar o fato ao remetente, por meio de correspondência;

4.2 - o ICMS pago a maior poderá ser objeto de restituição, observado o disposto nos artigos 36 a 41, da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, mediante requerimento dirigido à Administração Fazendária (AF) de circunscrição do requerente, devendo, ainda, ser instruído com:

a - declaração do destinatário de que não efetuou a apropriação do crédito relativo a diferença, devendo citar o valor a maior, o ICMS correspondente, o número, a série e a data do documento fiscal originário;

b - cópia reprográfica das páginas do RE e do RAICMS, onde foram feitos os lançamentos correspondentes ao documento fiscal previsto no subitem 4.1 devidamente autenticadas pela repartição fazendária da circunscrição do destinatário;

4.3 - é vedado o aproveitamento do excesso de crédito constante de documento fiscal, superior

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao ICMS devido pelo valor real da operação, bem como a emissão de nota fiscal simbólica, pelo destinatário, referente a diferença de valor ou quantidade de mercadoria.

5 - o disposto nos itens 3 e 4 aplica-se, no que couber, na regularização em virtude de irregularidade relacionada à emissão de documento relativo a prestação de serviço de transporte e comunicação." (Grifo nosso)

Diante disso, não procedem os argumentos da Impugnante e, principalmente, a compensação por ela pretendida, visto que, para a recuperação do imposto quitado a maior, deverão ser observados os ditames contidos nos retromencionados dispositivos legais, os quais não alijam o direito à restituição de tais indébitos, reputando-se correta a "glosa" procedida pelo Fisco.

Vale destacar, para o caso, a decisão contida no Acórdão nº 12.263/98/2ª, citada pelo Fisco, que contempla matéria idêntica àquela em contenda.

### **2) Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Estorno – Materiais/Serviços destinados a “uso ou consumo”; ICMS/Diferencial de Alíquotas – Falta de pagamento (Item 5.B do AI):**

#### **2.1) Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Estorno – Materiais/Serviços destinados a “uso ou consumo” (Tabelas 6 e 7 – fls. 6.826/6.827):**

Em inicial, mister se faz relatar algumas características que tipificam a atividade desenvolvida pela Impugnante.

Na condição de *cessionária* de serviço público de transporte ferroviário (disciplinada no Artigo 12, Anexo IX, do RICMS/96), a Autuada encontra-se subordinada aos ditames da Lei Federal nº 8.987, de 13/02/95 (cópia anexa), que dispõe sobre o "*regime de concessão e permissão de serviços públicos*", editada nos termos do Artigo 175 da Carta Constitucional.

Dentre os diversos dispositivos de tal norma legal, destacamos os Artigos 2º - Inciso II; 23 - Inciso V; 31 - Incisos I, II, VII e 35, § 1º, abaixo transcritos:

"Art. 2º - Para os fins do disposto nesta lei, considera-se:

(...)

II - concessão de serviço público: a delegação de sua prestação, feita pelo poder concedente, mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para seu desempenho, por sua conta e risco e por prazo determinado;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 23 - São cláusulas essenciais do contrato de concessão as relativas:

(...)

V - aos direitos, garantias e obrigações do poder concedente e da concessionária, inclusive os relacionados às previsíveis necessidades de futura alteração e expansão do serviço e conseqüente modernização, aperfeiçoamento e ampliação dos equipamentos e das instalações;

(...)

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;

(...)

VII - zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço, bem como segurá-los adequadamente;

(...)

Art. 35 - (omissis)

§ 1º - Extinta a concessão, retornam ao poder concedente todos os bens reversíveis, direitos e privilégios transferidos ao concessionário conforme previsto no edital e estabelecido em contrato.

(...) " (Grifamos)

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, na via férrea, nas locomotivas e/ou nos vagões), e o *ônus* de todas as *despesas* decorrentes de tais procedimentos, tudo objetivando uma prestação de serviço satisfatória e adequada às normas contratuais.

No tocante às mercadorias descritas nos documentos fiscais constantes dos Anexos 3-A a 3-R (fls. 417/6.796), cujos créditos foram *estornados*, tem-se como ponto crucial o seu enquadramento, para fins da legislação de ICMS, na condição de "*insumos/produtos intermediários*" e/ou de "*Ativo Permanente - Imobilizado*", como pretendido pelo contribuinte, ou de "*Material de uso e consumo*" (*Ativo Circulante*), como sustentado pelo Fisco.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À partir de tal enquadramento, reputar-se-ão, respectivamente, como **legítimos ou ilegítimos** os créditos então apropriados, em face das disposições contidas no Artigo 20, c/c Artigo 33, Incisos I e III, ambos da LC 87/96 (alterada pela LC 92/97 e LC 99/99), "ipsis litteris", inseridas, com o mesmo teor, na legislação tributária deste Estado - Artigo 29, *Caput* e § 6º, Itens 1 e 3, e Artigo 31, Inciso III e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75:

**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.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

(...)

**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 2003;

(...)

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

(...) " (Grifamos)

Para a solução da controvérsia então estabelecida, buscamos auxílio no normativo legal, de cunho federal, que conceitua as contas a serem classificadas em cada grupo do Balanço Patrimonial de uma empresa - a Lei nº 6.404, de 15/12/76 ("Lei das Sociedades por Ações), que, em seu Artigo 179, Inciso IV, assim define as contas que compõem o Ativo Imobilizado:

*"Os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial."*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De tal definição, subtrai-se que este grupo de contas inclui todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.

Além disso, insta nos socorrermos, também, na doutrina contábil dominante, contida no "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações", da FIPECAFI (Editora Atlas - 3ª Edição - 1992), que assim descreve:

*"Os itens classificados na categoria de **Ativo Imobilizado** incluem:*

*a) **Bens Tangíveis**: que têm corpo físico, tais como terrenos, obras civis, máquinas, móveis, veículos, benfeitorias em propriedades arrendadas, direitos sobre recursos naturais, etc.*

*b) **Bens Intangíveis**: cujo valor reside não em qualquer propriedade física, mas nos direitos de propriedade que são legalmente conferidos aos seus possuidores, tais como patentes, direitos autorais, marcas, etc."*

Continuando, ainda extrai-se da referida obra que as "peças mantidas pela empresa, com disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si só, ou seja, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa, devem ser classificadas em "Estoques" no Circulante".

E, por fim, segundo tal publicação, temos que classificam-se na conta "**Benfeitorias em Propriedades Arrendadas**", pertencente ao Ativo Imobilizado, somente as "construções em terrenos arrendados de terceiros e as instalações ou outras benfeitorias em prédios e edifícios alugados, sejam de uso administrativo ou de produção", ou seja, em **bens imóveis**.

Dentre os dispositivos regulamentares aplicáveis à matéria, enfatizamos aqueles disciplinados nos Artigos 66 e 70, Parte Geral, do RICMS/96, "in verbis", com as alterações introduzidas pelos Decretos n.ºs. 38.683, de 03/03/97, 38.761, de 22/04/97, 40.838, de 23/12/99, 40.917, de 09/02/00 e 41.218, de 23/08/00:

**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:

I - ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador, observado o disposto no § 2º;

II - à entrada ocorrida:

a - a partir de 1º de novembro de 1996:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.1 - de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto no § 3º;

a.2 - de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento;

b - a partir de 1º de janeiro de 2003, de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento.

(...)

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

(...)

4) o valor do imposto correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;"

(...)

**"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 3º do § 1º do artigo 66;

IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

§ 4º - Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por oportuno, cabe destacar, também, que apesar do arrazoado apresentado pela Defendente em sua peça impugnatória, tamanha mostra-se a sua incerteza em relação à legitimidade de tais créditos de imposto que, outrora, formulou "Consulta" à Superintendência de Legislação e Tributação (SLT) sobre o tema (nº 108/98 - cópia anexa), tendo sido contrária, em grande parte, ao seu entendimento.

Além disso, ao promover a escrituração dos aludidos documentos em seus livros fiscais, lançou-os sob os "Códigos Fiscais de Operações e Prestações" - CFOP (previstos no Anexo XVIII do RICMS/96) n.ºs. **1.97, 2.97 e 3.97** (fls. 105/227), correspondentes à "*Compras de materiais para uso e consumo, do Estado, de outros Estados e do Exterior, nessa ordem*". Como desculpa, apenas alegou que tal procedimento foi adotado por "mera formalidade".

Com embasamento em tais preliminares, não obstante as peculiaridades que circundam a atividade de "prestação de serviço ferroviário de transporte", podemos afirmar que não assiste razão à Impugnante, vez que as inovações trazidas pela Lei Complementar nº 87/96 não permitiram, de forma generalizada e indiscriminada, a apropriação do crédito decorrente das entradas de todas as mercadorias ou serviços supostamente vinculados ao desenvolvimento de sua atividade econômica.

Para fins didáticos, apresentaremos nossas justificativas para a supradita conclusão, levando em consideração o agrupamento das mercadorias promovido pelo contribuinte em seu instrumento de repulsa (Anexos 3-A a 3-R - fls. 417/6.796), sendo:

- **Combustíveis, lubrificantes e desengraxantes:** após a apresentação, pela Autuada, dos documentos fiscais correspondentes às aquisições de tais produtos (fls. 419/463, 1.132/1.170, 1.672/1.895, 1.974/2.023, 2.420/2.436, 2.774/2.814, 3.218/3.254, 3.670/3.699, 4.131/4.147, 4.651/4.687, 5.039, 5.331/5.353, 5.596/5.614, 5.763/5.785, 5.995/6.026, 6.228/6.250 e 6.504/6.534 - períodos de "Janeiro, Março a Dezembro de 1998, Janeiro a Junho de 1999"), o Fisco, com correção, excluiu-os do aludido levantamento fiscal, visto que estes enquadram-se, de fato, dentre os *insumos* relacionados no Artigo 66, § 1º, Item 4, Parte Geral, do RICMS/96.

- **Ativo Permanente:** os bens/materiais tidos pelo contribuinte como pertencentes ao "*Ativo Imobilizado*" correspondem àqueles descritos nos documentos por ele anexados às fls. 464/476, 861/869, 1.171/1.198, 1.695/1.701, 2.024/2.042, 2.437/2.453, 2.815/2.840, 3.255/3.274, 3.700/3.716, 4.148/4.156, 4.688/4.697, 5.040/5.049, 5.335/5.356, 5.786/5.793, 6.251/6.264, e 6.535/6.550.

Pelo simples manuseio de tais notas fiscais, é *notório* que os produtos em questão, ainda que, em parte, estejam contemplados pela definição disposta no Art. 179, Inciso IV, da Lei nº 6.404, de 15/12/76 ("Lei das Sociedades Por Ações"), como alegado pela Autuada, ou mesmo que, supostamente, enquadrem-se na condição de *bens tangíveis*, não se destinam à manutenção das atividades do contribuinte, qual seja, a "prestação de serviço de transporte ferroviário", senão vejamos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- temos aqueles bens vinculados às áreas de abrangência eminentemente “administrativa”, como, por exemplo: “*Microcomputadores – fls. 1.697, 2.025, 2.027, 2.028, 2.032, 2.825 / Aparelho de “Fax Modem” – fls. 1.696 / Calculadora Olivetti – fls. 3.256 / CD Room 32x Leoptics – fls. 3.261, 3.262*” (exceto para o item *microcomputadores, conforme decisão da Câmara adiante esposada*) ;

- os demais materiais, sem sombra de dúvida, não tem qualquer vinculação ao serviço por ela prestado, correspondendo, dentre outros, a “*poltronas – fls. 470 / sofá com 3 lugares – fls. 1.180 / bebedouro – fls. 1.183 / carrinho para cofre – fls. 1.193 / retroprojeter – fls. 2.026, 3.257 / estante – fls. 2.038 / garrafa térmica – fls. 2.452, 4.150 / ventilador de teto/parede – fls. 4.697, 6.262 / refrigerador – fls. 2.040 / cadeira giratória – fls. 2.820, 4.689 / piso paviflex – fls. 2.821 / tijolo 29x19x9 – fls. 6.538 / porta aviso 120x100 – fls. 6.547*”.

Pela exegese da Lei Complementar nº 87, de 13/09/96 (Artigo 20, § 1º), da qual a legislação mineira não se esquivou (Artigo 31, Inciso III, da Lei nº 6.763/75; Artigo 70, Inciso XIII e §§ 3º, 4º, Parte Geral, do RICMS/96), temos que os “bens” e/ou “mercadorias” descritos nos citados documentos fiscais não são utilizados, direta ou indiretamente, na execução do serviço de transporte ferroviário por parte da Impugnante.

Por isso, tais produtos são considerados *alheios* à sua atividade econômica, vez que enquadram-se na definição contida no Artigo 1º, Inciso II, Alínea “c” (abaixo transcrito), da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01, de 06/05/98 (cópia anexa), que “*dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito de ICMS*”, editada com supedâneo nas disposições contidas no Artigo 70, § 3º, Parte Geral, do RICMS/96:

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

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

(...)” (Grifamos)

Para corroborar nosso entendimento, reportamo-nos, assim como o Fisco, aos relatos contidos nas respostas às Consultas de contribuintes nºs. 139/99 e 191/99, emanados pela Superintendência de Legislação e Tributação (cópias anexas).

- **Material para modernização e recuperação da via permanente, das locomotivas e dos vagões:** contempla, dentre outras, as mercadorias “*rodas em aço, sapatas de freio, molas, pistões, casquilhos, pinos, bielas, rolamentos, buchas, juntas, parafusos, anéis, bobinas, amortecedores, arruelas, disjuntores, retentores, válvulas, mancais, eixos, hastes, rotores, borrachas, travas, cilindros, conexões, chaves de mola, travas, manômetros, etc.*”, a que se referem os documentos anexados às fls. 479/732, 871/1.041, 1.200/1.532, 1.720/1.895, 2.044/2.319, 2.455/2.724, 2.842/3.168, 3.275/3.628, 3.718/4.057, 4.158/4.494, 4.699/4.928, 5.051/5.210, 5.358/5.477, 5.616/5.734, 5.794/5.958, 6.028/6.175, 6.266/6.466 e 6.552/6.775.

Percebe-se, claramente, que tais mercadorias correspondem à “*materiais e peças de reposição utilizadas para a manutenção dos equipamentos rodantes (locomotivas e vagões) e da via permanente*”, em decorrência da obrigação da Autuada, na condição de *cessionária*, de “*zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço*” (prevista no Artigo 31, Inciso VII, da Lei nº 8.987, de 13/02/95).

Com subsídio na doutrina contábil exposta nas preliminares, temos 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 agrupadas em “**Estoques**”, no *Ativo Circulante*.

Assim, os produtos a que se referem os citados documentos devem ser enquadrados como “**Materiais de Uso e Consumo**”, e não como “insumos” ou “produtos intermediários”, conforme pretensão da Impugnante, excetuando-se o item “rodas para locomotivas”, nos termos da decisão da Câmara.

Como se não bastasse, as aludidas mercadorias não se enquadram dentre aquelas arroladas no Artigo 66, § 1º, Item 4, Parte Geral, do RICMS/96 – *combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras de ar de reposição e materiais de limpeza*, dispositivo este, de caráter restritivo, que trata dos produtos passíveis de geração de crédito de ICMS, nas aquisições promovidas por empresas prestadoras de serviço de transporte, seja qual for a sua natureza (rodoviário, ferroviário, aquaviário, marítimo ou aéreo).

Destarte, oportuno destacar, também, que alguns dos produtos agrupados pelo contribuinte como “materiais de modernização e recuperação da via férrea e de seus equipamentos” não têm qualquer ligação com a atividade por ele desenvolvida, tais como: *lâmpada fluorescente - fls. 622, 1.806 / pano de limpeza - fls. 726 / grampo para grampeador, cola em bastão, lápis de cor - fls. 1.805 / vassoura piaçava - fls. 3.111 / arame farpado - fls. 3.566, 6.115 / lanche - fls. 4.892 / Maxi ducha Lorenzetti - fls. 5.465 cadeado - fls. 3.823 / inseticida em aerosol - fls. 5.911 e sapato - fls. 6.350.*

Sobre tal matéria, destacamos as decisões proferidas nos Acórdãos nºs. 14.089/99/1ª e 14.526/00/1ª, que reforçam o supradito entendimento do Fisco.

- **Dormentes e Brita para lastro de via permanente:** tais produtos encontram-se identificados nos documentos acostados às fls. 734/796, 1.043/1.063, 1.534/1.554, 2.321/2.407, 2.726/2.732, 3.170/3.171, 4.496/4.509, 6.177/6.188,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.468/6.476 e 6.777/6.780, para os *dormentes*, e às fls. 1.622/1.663, 1.949/1.964, 2.734/2.768, 3.179/3.215, 3.654/3.667, 4.080/4.128, 4.548/4.608, 4.946/5.038, 5.224/5.324, 5.494/5.593, 5.744/5.758, 5.976/5.989, 6.208/6.222 e 6.491/6.501, referentes à *brita para lastro de via permanente*.

Ao contrário do entendimento da Defendente, estes produtos não se caracterizam como bens do *Ativo Permanente*, visto que não têm permanência duradoura, sofrendo desgaste com o decorrer das prestações de serviço de transporte. Além disso, em função de possuírem "vida útil física e valor econômico por si só, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa", devem ser classificados no *Ativo Circulante*, como "Materiais de Uso e Consumo", cujo direito à apropriação de crédito tem como marco inicial a data de "01/01/2003" (Artigos 66, Inciso II, Alínea "b", e 70, Inciso III, ambos da Parte Geral do RICMS/96).

Também é inadmissível a hipótese de seu enquadramento na conta "Benfeitorias em Propriedades Arrendadas", pertencente ao *Ativo Imobilizado*, pois, neste grupo, classificam-se somente as "construções em terrenos arrendados de terceiros e as instalações ou outras benfeitorias em prédios e edifícios alugados, sejam de uso administrativo ou de produção", *ex vi* do citado "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações", ou seja, em bens imóveis.

Outrossim, a aplicação de tais materiais, na via permanente, decorre da obrigação assumida pela Autuada junto Poder Público da União ("concedente"), como concessionária, de "executar os serviços de transporte por sua conta e risco, com eficiência, segurança e atualidade, mediante o uso de equipamentos e instalações modernas, e zelando pela sua conservação, bem como propiciando melhoria e expansão de tais serviços" (Artigos 2º, Inciso II; 6º, *Caput* e §§ 1º, 2º e 31, Inciso VII, da Lei Federal nº 8.987, de 13/02/95).

Em tempo, cabe salientar que, além das supraditas razões, a correção do *estorno* dos créditos, relativos às aquisições destas mercadorias, advém do *fato* delas não se enquadrarem dentre aqueles *insumos* explicitados no Artigo 66, § 1º, Item 4, Parte Geral, do RICMS/96, o que, por si só, já legitima o procedimento adotado pelo Fisco.

- **Gases Industriais:** referem-se aos documentos constantes às fls. 798/859, 1.066/1.129, 1.556/1.620, 1.897/1.947, 2.409/2.417, 3.173/3.177, 3.630/3.651, 4.059/4.078, 4.511/4.546, 4.930/4.944, 5.212/5.222, 5.479/5.492, 5.736/5.742, 5.960/5.974, 6.190/6.206, 6.478/6.489 e 6.782/6.796. Pela sua utilização na atividade da Impugnante ("soldar e cortar determinados bens"), tem-se evidente a sua condição de *Material de Uso e Consumo*, pertencente ao *Ativo Circulante*, cuja permissividade de crédito iniciar-se-á somente em "01/01/2003" (Artigos 66, Inciso II, Alínea "b", e 70, Inciso III, ambos da Parte Geral do RICMS/96).

- **Serviços de Transporte:** abrangem documentos relativos à serviços de transporte, anexados às fls. 1.665/1.669 (março/98), 1.966/1.971 (abril/98), 2.770/2.771 (junho/98), 4.610/4.648 (outubro/98), 5.325/5.328 (dezembro/98), 5.760 (fevereiro/99)

e 6.224/6.225 (abril/99), nos quais a Contestante contratou outra(s) empresa(s) para executar parte dos mesmos.

Com relação aos períodos de "Abril, Junho e Dezembro de 1998, e de Fevereiro e Abril de 1999", o contribuinte faz jus a tais créditos de imposto, na medida em que, além de sua condição de *tomador do serviço de transporte*, tais prestações vinculam-se à entradas de bens/mercadorias passíveis de creditamento, em consonância com o disposto no Artigo 66, Inciso I, c/c Artigo 70, Incisos IV e XIII, ambos da Parte Geral do RICMS/96, circunstâncias estas consideradas na reformulação do crédito tributário procedida pelo fiscal autuante (fls. 6.823/6.839).

No entanto, para os meses de "Março e Outubro de 1998", agiu corretamente o Fisco em *estornar* tais créditos, vez que as prestações correspondentes não satisfazem aos referidos requisitos.

- **Energia Elétrica:** erroneamente identificados pelo contribuinte sob tal natureza, contemplam, de fato, a *serviços de comunicação* prestados para a Impugnante (fls. 5.991/5.992), durante o mês de março/99, com valor total de imposto na ordem de R\$ 46,93. Em função disso, tal montante de crédito foi acertadamente considerado na retificação do levantamento fiscal em análise.

**2.2) ICMS/Diferencial de Alíquotas – Falta de Pagamento (Tabelas 8 e 9 – fls. 6.828/6.829):**

De todo o extenso embate da Autuada no que se refere à cobrança do imposto relativo ao "**Diferencial de Alíquotas**", oriundo de aquisições interestaduais de "*Materiais para uso e consumo*" e de bens para o "*Ativo Permanente (Imobilizado)*", sintetizamos que a mesma entende que, "*não obstante as disposições contidas nas legislações estaduais, o diferencial de alíquotas não poderá ser exigido, em função da falta do exercício da competência constitucional do legislador complementar*".

E prossegue, aduzindo que a LC 87/96 (Artigo 12, Inciso XIII), diferentemente do Convênio ICM 66/88, dispôs, como fato gerador de tal diferencial, apenas, a "*utilização, pelo contribuinte, de serviço cuja prestação tenha se iniciado em outra unidade da Federação, e não esteja vinculada à operação subsequente*", omitindo-se quanto à "circulação de mercadoria", não podendo o legislador ordinário, unilateralmente, disciplinar uma norma de "eficácia limitada ou reduzida", sob pena de geração de conflitos com os demais entes Federados.

Neste caso, voltamos a discordar da Impugnante, haja vista que a cobrança do dito diferencial, nas mencionadas operações interestaduais, encontra sustentação em preceitos contidos na legislação tributária mineira - Artigo 5º, § 1º, Item 6, c/c Artigo 6º, Incisos II e III, c/c Artigo 12, § 2º, c/c Artigo 13, § 1º, c/c Artigo 15, Inciso XII, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

"Art. 5º - (omissis)

§ 1º - O imposto incide sobre:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

III - na utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou a prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto;

(...)

Art. 12 - (omissis)

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

(...)

Art. 13 - (omissis)

(...)

§ 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 a 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 interestadual.

(...)

Art. 15 - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

II - o prestador de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XII - qualquer pessoa indicada nos incisos anteriores a qual, na condição de consumidor final, adquira bens ou serviços em operações interestaduais;

(...)"

Desse modo, por força do disposto no Artigo 88, Inciso I, da CLTA/MG, "*não compete ao órgão julgador administrativo*" apreciar a **inconstitucionalidade** ou a **negativa de aplicação da Lei nº 6.763/75** alegada pelo contribuinte.

Não obstante, sem nos furtarmos do "bom combate", reputamos que não há procedência nas assertivas da Contestante, pois o legislador ordinário, ao estabelecer, nos citados dispositivos, a *hipótese de incidência, o fato gerador, a alíquota, a base de cálculo e o contribuinte*, relativos ao ICMS/Diferencial de Alíquotas, agiu em estrita observância à competência constitucional plena a ele atribuída (Artigo 6º, CTN), bem como em obediência estreita às determinações contidas no Artigo 155, Inciso II, § 2º, Incisos VII e VIII, da Carta Magna, "in verbis":

"Art. 155 - (omissis)

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...)" (Grifamos)

Tais normas, ao contrário do entendimento da Autuada, têm "eficácia plena", cuja natureza não se encontra inserida dentre as hipóteses de competência de Lei Complementar, disciplinadas no Artigo 146 e Artigo 155, § 2º, Inciso XII, ambos da Norma Constitucional.

Ademais, é de se estranhar que a fala da Defendente não condiz com seus atos, na medida em que, apesar da acirrada contestação à cobrança do aludido "diferencial de alíquotas", promoveu diversos recolhimentos sob tal fundamento, abrangendo quase todo o período fiscalizado, conforme documentos anexados às fls. 6.802/6.821 dos autos.



**3) Crédito de ICMS – Aproveitamento indevido – Estorno proporcional – Entradas vinculadas à prestações de serviços de transporte não alcançadas pelo imposto (Item 5.C do AI – Tabelas 3, 4, 5, 13, 14 e 15 – fls. 14, 15, 16, 24, 6.832 e 6.833):**

A discussão a que se refere tal *estorno* prende-se ao fato do contribuinte entender que a prestação de serviço de transporte, vinculada à exportação de mercadoria, encontra-se desonerada do ICMS, sob amparo da **não incidência**, estabelecida em Lei Complementar, o que lhe asseguraria o direito aos créditos decorrentes das entradas de produtos.

Por outro lado, entende o Fisco que tal prestação de serviço encontra-se alcançada pela **isenção** de imposto, fixada pelo Estado de Minas Gerais, não legitimando, assim, a manutenção dos aludidos créditos.

De início, cumpre elucidar que, em matéria de ICMS, a delegação constitucional aos entes Federados (Artigo 155, Inciso II), no tocante aos *serviços*, contempla, tão somente, os de *transporte intermunicipal ou interestadual*, ou os de *comunicação*. Os demais serviços, no caso, os de transporte intramunicipal e o internacional iniciado no Brasil, estão, por conseguinte, fora do alcance de tal tributo.

Cabe trazer à colação, também, que, pela doutrina dominante, em termos de "exoneração tributária", dar-se-á a *imunidade* quando estabelecida pela Norma Constitucional, e a *isenção* na hipótese de previsão infraconstitucional, com sede em "lei complementar" ou em "lei ordinária".

Assim, veio a atual Carta Magna estabelecer a imunidade sobre as **operações** de exportação, bem como atribuir competência ao legislador complementar para estabelecer casos de isenção de outros produtos - Artigo 155, § 2º, Incisos X, Alínea "a" e XII, Alínea "e":

"Art. 155 - (omissis)

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

(...)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";

(...)" (Grifo nosso)

Evidentemente, como já dito, tal autorização constitucional somente pode alcançar os "serviços de transporte intermunicipal ou interestadual, ou os serviços de comunicação". Em função disso, trouxe a LC 87/96 algumas hipóteses de isenção, dentre as quais destacamos aquela estabelecida no Artigo 3º, Inciso II, reescrita no Artigo 32, Inciso I:

"Art. 3º - O imposto não incide sobre:

(...)

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

(...)

Art. 32 - A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I - o imposto não incidirá sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados e semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

(...)" (Grifamos)

Contudo, a dita Lei Complementar em nada alterou o tratamento anterior, relativo à prestação de serviço de transporte realizada em território nacional e vinculada à exportação de mercadoria, de maneira que continua não existindo previsão de desoneração de imposto em tais serviços.

Por isso, se o transporte for *internacional* (aquele realizado "porta-a-porta", ou seja, com início neste Estado e término no exterior, pela mesma empresa, no mesmo veículo da origem até o destino, ou cujo transbordo, no percurso, tenha ocorrido para veículo próprio da contratada na origem, detentora da permissão de tráfego internacional, outorgada pela autoridade federal competente), não haverá incidência de ICMS, por estar fora do campo tributário.

Em outra ótica, se a prestação for realizada em *território nacional*, ainda que relacionada à mercadoria que, futuramente, venha a ser exportada (como no caso da Autuada, isto é, o **transporte até o porto**), haverá incidência normal do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ante os referidos dispositivos da LC 87/96, temos, então, duas hipóteses distintas e independentes:

- a exportação de mercadorias, onde o imposto não incide sobre a **operação para o exterior**;

- a exportação de serviços, onde o imposto não incide sobre a **prestação internacional**, na qual se exporta **serviço**, que, no caso, somente pode se referir a **serviço de comunicação**, vez que a "prestação de serviço de transporte já se encontra fora do campo de incidência do ICMS".

Nas situações em foco, há de se diferenciar, portanto, a relação jurídica referente à prestação interestadual até o porto, onde termina o serviço, e a relação jurídica pertinente ao transporte internacional, cujo serviço inicia-se no interior do País e termina em outra nação.

Além do mais, relevante destacar que, a partir de 01/09/98, o Estado de Minas Gerais estabeleceu hipótese de **isenção** para a prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, consoante o disposto no Artigo 5º, § 3º, Item 3, Parte Geral, do RICMS/96, com as alterações advindas do Decreto nº 39.836, de 24/08/98:

*"não será exigido o recolhimento do imposto relativo à prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, sendo vedado o seu destaque no documento que acobertar a prestação".*

Por tal distinção dada pelo legislador, temos que as prestações de serviço de transporte realizadas pela Autuada até o porto, ainda que vinculadas à exportação de mercadorias, não caracterizam hipótese de imunidade constitucional, e nem de isenção proveniente de Lei Complementar, mas sim de "isenção estabelecida por este Estado".

Desse modo, a manutenção de crédito estatuída no Artigo 5º, Inciso III e § 3º, Parte Geral, do RICMS/96, "in litteris", contempla, tão somente, as prestações de serviço de **comunicação**, visto que, mais uma vez destacando, o serviço de **transporte internacional** iniciado no Brasil já encontrava-se não contemplado pela tributação de ICMS:

"Art. 5º - O imposto não incide:

(...)

III - a operação, a partir de 16 de setembro de 1996, que destine ao exterior mercadoria, inclusive produtos primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviços para o exterior;

(...)

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

(...)

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

(...) " (Grifo nosso)

Diante do exposto, reputamos como corretos os *estornos* dos créditos de ICMS procedidos pelo Fisco, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte isentos ou não tributados, com supedâneo nas disposições contidas no Artigo 32, Inciso I e § 6º, da Lei nº 6.763/75, "ipsis litteris":

"Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

§ 6º - Em qualquer período de apuração do imposto, se bem do ativo permanente for utilizado na comercialização, na industrialização, na produção, na geração ou na extração de mercadoria cuja saída resulte de operação isenta, não tributada ou com base de cálculo reduzida, ou para prestação de serviço isento, não tributado ou com base de cálculo reduzida, haverá estorno do crédito escriturado, conforme dispuser o regulamento.

(...) " (Grifamos)

Por oportuno, objetivando ratificar nossas indagações, e em contraste com as decisões do C.C./MG indicadas pela Impugnante (fls. 341/349), citamos os Acórdãos trazidos aos autos pelo Fisco (e outros) - nºs. 13.931/99/1ª, 14.090/99/1ª, 14.116/00/1ª, 13.360/99/3ª, 13.420/99/3ª, 897/99/5ª e 989/00/4ª, as Consultas de contribuintes nºs. 084 a 095/97, 051 a 053/98 e 110/99, e a CFD nº 797/97, todos com cópia anexa.

**4) ICMS – Falta de recolhimento – Prestação de Serviço de Transporte de outras mercadorias destinadas à exportação (Item 5.D do AI – Tabelas 19 e 20 – fls. 30/31):**

Contempla tal infração a falta de pagamento do ICMS relativo às prestações de serviços de transporte, executadas pela Impugnante, envolvendo a remessa de mercadorias (diferentes de "minério de ferro" e pellets) até o "porto" ou "pátio de embarque", com destino final para o exterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao discordar da dita cobrança, a Autuada reporta-se aos apontamentos por ela traçados no item anterior, entendendo que "não ocorre o fato gerador de imposto nas prestações de serviço de transporte de produtos destinados ao exterior".

Vimos, novamente, considerar como equivocada a interpretação do contribuinte. No caso, aplicar-se-ia o benefício da **isenção** (*não exigência de imposto*) sobre tais prestações somente se o transporte fosse relacionado às operações com "minério de ferro" e *pellets*, conforme preceitua o Artigo 244, Inciso III, Anexo IX, do RICMS/96, "in verbis", o que não ocorreu nas situações indicadas nas Tabelas 1 e 2 - coluna "D" (fls. 12/13):

"Art. 244 - Fica atribuída ao adquirente ou destinatário da mercadoria a responsabilidade, a título de substituição tributária, pelo recolhimento do imposto devido nas prestações internas, sobre o respectivo transporte de minério de ferro e pellets, observado o seguinte:

(...)

III - não será exigido o imposto sobre a prestação de serviço de transporte relacionado com a operação que destine as mercadorias ao pátio de embarque, porto, depósito, exterior ou a fabricação de pellets." (Grifo nosso)

### 5) **Recomposição da Conta Gráfica do período fiscalizado:**

Não procede a "recomposição da conta gráfica" promovida pela Impugnante (fls. 6.989/6.990), na qual esta promoveu a *exclusão* apenas dos créditos que julga não ter direito, visto que a **reformulação do crédito tributário** efetuada pelo Fisco (fls. 6.823/6.839) contemplou todas as situações em que o contribuinte faz jus a creditamento de imposto (*aquisições de "combustíveis e lubrificantes", alguns serviços de transporte em que figura como "tomador" e outros em que comparece como usuário de "serviços de comunicação"*), bem como, em tais retificações, foram deduzidos os montantes quitados pela Envolvida, a título de ICMS/Diferencial de Alíquotas.

### DIVERGÊNCIAS ENTRE O PARECER DA AUDITORIA E DECISÃO DA CÂMARA

Quanto aos microcomputadores, regularmente escriturados em conta do Ativo Permanente, não há como classificá-los como bens alheios à atividade da empresa, ainda quando instalados na área administrativa, sendo cabível, portanto o aproveitamento de crédito em relação a tais aquisições.

Por outro lado, as rodas para locomotivas, agrupadas no item denominado "Material para Modernização e Recuperação da Via Permanente, Locomotivas e Vagões", devem propiciar o regular crédito do imposto, uma vez que a elas se aplicam a interpretação isonômica prevista no art. 108 do CTN, haja vista que cumprem o mesmo papel dos pneus nos veículos automotores e que, para estes, há autorização expressa de creditamento nos termos do item "4", do § 1º do art. 66 do RICMS/96,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ficando dispensado, também, o recolhimento do diferencial de alíquota, nos casos de aquisições oriundas de outros Estados.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, admitindo-se, ainda, os créditos fiscais relativos aos bens denominados "microcomputadores" e "rodas em aço", descritos no item "2" do Auto de Infração, devendo os valores a eles pertinentes serem excluídos das exigências fiscais, ficando o crédito tributário indeterminado nos termos do art. 45, § 1º do Regimento Interno do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciano Alves de Almeida (Revisor) e João Inácio Magalhães Filho que excluía, ainda, integralmente o item "4" do Auto de Infração. Vencido, em parte, o Conselheiro João Inácio Magalhães Filho que excluía, também integralmente, o item "1" do Auto de Infração e as exigências relativas aos tópicos "Ativo Permanente" e "material para modernização e recuperação da via permanente, das locomotivas e vagões", bem como a diferença de alíquota pertinente a tais produtos, elencados no item "2" do Auto de Infração. Participaram do julgamento, além do signatário e dos retro mencionados, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio.

**Sala das Sessões, 20/02/01.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Relator**

JP/