

Acórdão: 15.791/02/3^a
Impugnação: 40.010103642-69
Impugnante: JRO Pavimentação Ltda.
Proc. S. Passivo: Marcelo Rodrigues Furtado de Mendonça/Outros
PTA/AI: 01.000137688-73
Inscrição Estadual: 408.064593-0058
Origem: AF/III Juiz de Fora
Rito: Ordinário

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - MASSA ASFÁLTICA - Constatada a saída de massa asfáltica (*Concreto Betuminoso Usinado a Quente*) do estabelecimento da Autuada desacobertada de documento fiscal hábil e sem recolhimento de ICMS, visto que a fabricação de tal produto se deu fora do local da obra, sujeitando-se, portanto, à tributação pelo referido imposto, conforme ressalva contida no Item 32 da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar n.º 56/87. Entretanto, face ao princípio da não cumulatividade do ICMS, deve ser abatido do imposto apurado os valores do ICMS destacados nas notas fiscais e CTC's trazidos aos autos pela Autuada relativos às aquisições de matérias-primas e utilização dos respectivos serviços de transporte a elas relacionados, cujos créditos são legítimos. Outrossim deve ser alterado os valores do imposto apurados para as operações promovidas por meio de tickets de balança, concedendo-se o desconto de 6%, conforme consta da planilha de medição utilizada pelo próprio Fisco para levantamento destes valores. Exigências parcialmente mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DIVERSAS IRREGULARIDADES - Falta de apresentação dos livros fiscais exigidos pela legislação tributária, e de escrituração de Notas Fiscais de Entradas no livro próprio, para as quais aplicam-se as penalidades previstas nos Artigos 54, Inciso II, e 55, Inciso I, ambos da Lei 6.763/75, respectivamente. Infrações reconhecidas pela Autuada, com pagamento das penalidades, valendo-se dos benefícios da Lei 14.062/01.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - Falta de pagamento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual em aquisições de bens destinados ao Ativo Imobilizado e de materiais para uso e consumo, oriundas de outra unidade da Federação. Infração caracterizada. Exigências mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – Saídas de mercadorias (Concreto Betuminoso Usinado a Quente – CBUQ) sem documento fiscal hábil, comprovada através das notas fiscais de serviço e tíquetes de balança emitidos pela Autuada, nos exercícios de 1999 e 2000;

2 – Inexistência de livros de Entradas, Saídas, Inventário e Registro de Apuração do ICMS;

3 – Falta de escrituração das NF's de Entrada de mercadorias, durante o exercício de 2000;

4 – Falta de recolhimento do ICMS referente a diferença de alíquota, durante o exercício de 2000.

Lavrado em 15/02/01 – Auto de Infração exigindo ICMS, MR e MI (prevista no art. 54, inciso II e art. 55, inciso I e inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 461/468.

O Fisco se manifesta às fls. 541/544.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 547/555, opina pela procedência parcial do Lançamento, com admissibilidade dos créditos de ICMS destacados nos documentos fiscais trazidos aos autos pela Autuada (fls. 487/538), e a alteração dos valores do imposto apurados para as operações promovidas por meio dos Tickets de Balança (fls. 15), conforme demonstrativo que anexa aos autos.

Em sessão realizada dia 18/12/02, deliberou a 3ª Câmara de Julgamento autuar o requerimento do sujeito passivo preso à contra capa do presente PTA, relativo a pagamento parcial do presente crédito tributário com os benefícios da Lei 14.062/01, relativamente aos itens 6.2 e 6.3 do Auto de Infração (fls. 576 e 577). Em seguida determinou-se a remessa dos autos à DACCT para manifestação quanto ao possível pagamento efetuado pela Autuada, nos moldes da referida lei.

Atendendo determinação de fls. 575, informa a DACCT (fls. 582) que houve realmente pagamento parcial do crédito tributário pela Autuada com os benefícios da Lei 14.062/01, cujo DAE estava pendente de distribuição. Acrescentando, ainda, que realizara a distribuição do pagamento realizado dia 21/12/01 (fls. 580 e 581).

DECISÃO

Inicialmente vale ressaltar que o sujeito passivo reconheceu as infrações apontadas nos itens 6.2 e 6.3 do Auto de Infração, efetuando o pagamento dos valores apurados com os benefícios da Lei 14.062/01, conforme se comprova pelo requerimento de fls. 576 e 577 e tela SICAF de fls. 580 e 581.

Desta forma, a presente lide se resume tão somente às irregularidades constantes dos itens 6.1 e 6.4 do Auto de Infração.

Os fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal com bastante clareza, objetividade e precisão aborda as questões remanescentes, razão pela qual constitui parte integrante da presente decisão.

“Em seus embates, a Impugnante contesta objetivamente, apenas, a imputação de **saídas de Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ) desacobertadas de documento fiscal** (Item 6.1 do Auto de Infração), argumentando, em síntese, que não é contribuinte do ICMS no fornecimento de tal produto, mas sim do ISSQN (Item 32 da Lista de Serviços), pois, além da massa asfáltica não ser "mercadoria", o seu processo de fabricação inicia-se na usina, sendo concluído somente no local da obra, como ocorre com o "concreto fresco de cimento".

Ainda que tal atividade seja tributada pelo imposto estadual, discorda da base de cálculo apurada pelo Fisco, para o que apresenta “Planilha de Custo” de produção do CBUQ elaborada por órgão técnico federal, e aponta como indevida a cobrança de multa isolada sobre as saídas de tal produto, por considerá-las acobertadas pelas Notas Fiscais de Prestação de Serviços e pelos *Tickets* de Balança. Apresenta também notas fiscais de entradas cujos créditos não foram considerados na recomposição da conta gráfica então efetuada.

Todavia, nenhuma destas ponderações se presta a invalidar o feito fiscal, senão vejamos.

Primeiramente, tem-se que a definição de “mercadoria” prevista no Art. 222, Inciso I, Parte Geral, do RICMS/96, contempla perfeitamente a *massa asfáltica*, pois, ainda que não se destine à revenda, ela é suscetível de circulação econômica.

E sendo o CBUQ resultante da usinagem a quente do Cimento Asfáltico de Petróleo – CAP (produzido nas refinarias) com brita e pó de pedra, sua fabricação é considerada “industrialização”, nos termos do Artigo 222, Inciso II, Parte Geral, do RICMS/96. Não se trata de uma simples mistura, como quer a Autuada, mas sim de um produto distinto, que não se confunde com seus componentes.

Vale destacar também a menção feita pelo Fisco à Instrução Normativa n.º 6, de 05/05/1977, segundo a qual *"a usinagem é também um tipo de industrialização que tanto pode resultar numa transformação como num beneficiamento, sujeitando-se à incidência do ICMS"*.

Fica derrubada, então, a pretensão da Contestante de equiparar o processamento da *massa asfáltica* com a mistura dos elementos que compõem o *concreto fresco de cimento* (que, segundo decisões judiciais, tem exoneração de ICMS quando aplicado em obra de construção civil, mediante contrato de empreitada ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subempreitada). Para este último, a jurisprudência considera a circunstância dele ser obtido na obra ou em betoneiras acopladas a caminhões, o que não é o caso do CBUQ.

Além da dessemelhança entre tais processos, o que importa em termos tributários é se o preparo da *massa asfáltica* (e do *concreto fresco*) ocorre no local da obra ou não, em face da ressalva contida no Item 32 da Lista de Serviços (ISSQN), anexa à Lei Complementar nº 56/87, que prevê:

“32 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)” (Negritamos)

De tal dispositivo, e perante as informações prestadas pelo Fisco e pela Defendente, depreende-se que a fabricação da *massa asfáltica* em pauta se deu no estabelecimento atuado, ou seja, fora do canteiro de serviços, sujeitando-se, portanto, à incidência de ICMS.

E a comprovada prática habitual de saídas desse produto (fls. 09/14) enquadra o sujeito passivo na condição de “contribuinte”, independentemente dele estar constituído ou registrado (Artigo 55, §§ 1º e 2º, Parte Geral, do RICMS/96), sem prejuízo da exigência de inscrição estadual imposta às empresas de construção civil (Artigo 180, Anexo IX, desse mesmo Regulamento).

Corroboram a veracidade de tais conclusões o fato do legislador ordinário mineiro ter optado por desonerar do ICMS, a partir de 21/11/2001, a “saída de concreto cimento ou asfáltico para emprego em obra de construção civil, quando preparado por construtor no trajeto até a obra”, por meio da Lei nº 14.062, de 20/11/2001, que acrescentou o Inciso XXIV no Artigo 7º da Lei nº 6.763/75.

Sobre o tema, cabe apontar, ainda, as decisões desta Casa proferidas nos Acórdãos nºs. 13.856/99/3ª e 796/00/4ª, e o posicionamento da Superintendência de Legislação e Tributação expresso na Consulta de Contribuinte nº 039/99 e nos Pareceres nºs. 027/97, 006/2000 e 007/2000.

Não procede também a justificativa da Autuada de que suas operações foram acobertadas por Notas Fiscais de Prestação de Serviços (fls. 21/88) e por *Tickets* de Balança (relacionados às fls. 11/14, envolvendo remessas de CBUQ para obra no Estado do Rio de Janeiro).

A um, porque a circulação das mercadorias em questão deveria ter sido acobertada por Nota Fiscal – Modelo 1 ou 1-A, como determina o Artigo 39, Parágrafo Único, da Lei nº 6.763/75, c/c Artigos 130, Inciso I, da Parte Geral, e 1º, Inciso I, do Anexo V, ambos do RICMS/96.

Alfim, pelo fato dos citados *Tickets* terem sido utilizados em desacordo com as condições estabelecidas no Regime Especial de Tributação celebrado com a Fazenda Pública mineira (fls. 379), qual seja, a falta de anuência da Receita Federal e do Fisco carioca (Artigo 10) a este ato concessório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal regime condicionou a confecção dos *Tickets* à obtenção de AIDF e os qualificou como “documentos fiscais” hábeis ao acobertamento do transporte de *massa asfáltica* (desde que atendidas as ditas exigências), integrando-os à escrita fiscal do contribuinte. Daí a desnecessidade de sua juntada aos autos, e a correção na aplicação da Multa Isolada de 20%, prevista no Artigo 55, Inciso II, Alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75.

Quanto à obtenção do *custo unitário* do CBUQ e conseqüente apuração da Base de Cálculo do imposto (fls. 15), alguns pontos merecem ser abordados.

As operações avaliadas correspondem às saídas de *massa asfáltica*, promovidas por meio dos *Tickets* relacionados às fls. 11/14, nos períodos de “Junho a Agosto de 2000”, para aplicação na obra da Rodovia RJ-151, trecho “Manoel Duarte/Afonso Arinos”, no Estado do Rio de Janeiro, contratada pela Construtora Engetram Ltda. (Contrato às fls. 425/426), onde o Fisco utilizou como referência os próprios valores cobrados pela Impugnante (Planilha de Medição - fls. 427), relativos ao fornecimento do CBUQ, no intervalo de “03/07 a 31/07/2000”, para a referida obra.

E, na Planilha de Custos apresentada pelo contribuinte (fls. 477), não foi considerado o custo relativo ao “transporte” do produto (Item 21 - Planilha de fls. 427), bem como as matérias-primas *brita n.º 0* e *pó de pedra* foram tomadas pelo seu “custo de aquisição” (R\$ 12,00 e R\$ 7,00 o metro cúbico), e não pelo “valor cobrado no fornecimento” (R\$ 20,90 e R\$ 5,70 o metro cúbico - fls. 427).

Por isso, pode-se afirmar que não há dissonância entre a metodologia utilizada pelo Fisco (fls. 15 e 427) e aquela demonstrada pela Autuada (fls. 477).

O único reparo a ser feito refere-se à circunstância de não ter sido considerado, na apuração do referido custo, o *desconto de 6% (seis por cento)* concedido pelo contribuinte na Medição de fls. 427 (R\$ 7.143,68 sobre R\$ 119.061,50).

Tal dedução altera a Base de Cálculo e o ICMS correspondente a tais operações para os seguintes valores:

- Junho/00: $BC = 2.562,32 - 153,74 = 2.408,58 \Rightarrow \underline{ICMS = 433,54}$;

- Julho/00: $BC = 109.504,46 - 6.570,27 = 102.934,19 \Rightarrow \underline{ICMS = 18.528,15}$;

- Agosto/00: $BC = 87.294,39 - 5.237,66 = 82.056,73 \Rightarrow \underline{ICMS = 14.770,21}$.

Sobre as inconsistências apontadas pela defesa, demonstra o Fisco que, na Nota Fiscal de Serviços n.º 000.089 (fls. 86), houve o fornecimento de *massa asfáltica* para a “Diedro Construções e Serviços Ltda.”, conforme Contrato firmado com o sujeito passivo (Cláusulas 2.4, 7.1 e 7.2 do Contrato de Prestação de Serviços, e Cláusulas “5.1e” e 8 de seu Anexo 1 - fls. 430, 436 e 442).

Além disso, é inverídica a alegação de que os insumos *brita n.º 0* e *pó de pedra*, aplicados no serviço de pavimentação realizado para a “Construtora Engetran Ltda.” (no Estado do Rio de Janeiro), foram obtidos no local da obra, pois o próprio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento trazido pela Defendente (fls. 478) comprova o contrário, ou seja, a aquisição dos mesmos junto a empresa estabelecida em Minas Gerais.

Finalmente, cabe analisar o pedido de aproveitamento de créditos de ICMS formulado pela Autuada, envolvendo entradas de matérias-primas (e frete) ocorridas nos meses de "Outubro de 1999 a Janeiro de 2000", relacionadas às fls. 484 e 485, e acobertadas pelos documentos por ela acostados às fls. 487/538 dos autos.

Acerca disso, o Fisco simplesmente esclarece que, na recomposição da conta gráfica, admitiu os créditos relativos às aquisições ocorridas após a inscrição do contribuinte no cadastro (Fevereiro/2000), mesmo os respectivos documentos não estando registrados no livro próprio (fls. 08 e 16/19).

Porém, em respeito à regra da "não cumulatividade do ICMS", há de se admitir os créditos em evidência, vez que exigiu-se do sujeito passivo o débito correspondente às saídas de *massa asfáltica* realizadas no referido intervalo (fls. 08/09).

Diante desse novo creditamento, bem como da modificação no débito de imposto apurado para as operações de que tratam os *Tickets* de Balança (fls. 15), reformula-se a conta gráfica do contribuinte, resultando na apuração de novos valores para o crédito tributário, conforme demonstrativo anexo." (folha 556)

Vale acrescentar, ainda, que não foi exigido nenhum valor relativo à multa isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei 6763/75.

E por ter **adquirido, em operações interestaduais, bens para o Ativo Imobilizado e materiais para uso e consumo** (*Item 6.4 do AI*), sujeita-se à cobrança do ICMS referente ao diferencial de alíquotas, previsto no Artigo 43, §1º, Parte Geral, do RICMS/96, sobre as Notas Fiscais de fls. 127, 160, 169, 185, 258, 329 e 330 (relacionadas às fls. 06)."

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, com a admissibilidade dos créditos de ICMS destacados nos documentos fiscais trazidos aos autos pela Autuada (fls. 487/538), e a alteração dos valores de imposto apurados para as operações promovidas por meio dos tickets de balança (fls.15), nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor), Edwaldo Pereira de Salles e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 27/12/02.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Relatora**