

Acórdão: 16.037/03/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010108239-64
Impugnante: Ferrovia Centro Atlântica S/A
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outros
PTA/AI: 01.000140414-38
Inscrição Estadual: 062.978014.0041 (Autuada)
Origem: DF/Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de materiais destinados à manutenção de vias férreas. Vedada a apropriação de tais créditos, haja vista que as mercadorias foram alocadas em bens imóveis, portanto, fora do campo de incidência do ICMS. Além do mais, a referida manutenção caracteriza-se como obra de construção civil, outro fator que impede o aproveitamento dos respectivos créditos. Corretas as exigências fiscais.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS - ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - Falta de recolhimento do ICMS resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e interestadual pelas entradas de mercadorias destinadas à manutenção das vias férreas, adquiridas em operações interestaduais. Crédito tributário reformulado tendo em vista a comprovação de recolhimento de parte do ICMS devido a título de diferencial de alíquota. Corretas as exigências remanescentes.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação, compreendendo o período de janeiro a dezembro de 1997, versa sobre:

Item 01) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de materiais de manutenção de vias férreas, e créditos das correspondentes prestações de serviço de transporte.

Item 02) Falta de recolhimento do ICMS devido referente à diferença de alíquota pelas aquisições, feitas em outras Unidades da Federação, de materiais de manutenção de vias férreas e correspondentes serviço de transporte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS e MR (50%).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 309/326, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 391/408.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 458/467, opina pela procedência parcial do Lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

DECISÃO

Inicialmente, destaca-se que estamos cuidando de lançamento de ofício, sendo inaplicável, portanto, o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que não se trata de homologação tácita. Portanto, **não** assiste razão à Contribuinte em relação à decadência do crédito tributário, período de janeiro/97 a julho/97, em face do disposto no art. 173, inc. I, do CTN. A contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/98, findando-se em 31/12/2002.

Considerando que a Autuada foi intimada do Auto de Infração em 31/07/2002, não se encontra precluso o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Item 01 do Auto de Infração:

Foi imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que relativos às aquisições de materiais de manutenção de vias férreas (dormentes, trilhos, contra-trilhos, fixações, brita e AMV), no período de janeiro/97 a dezembro/97.

A tese central da defesa é de que tais produtos são considerados bens do ativo imobilizado, sendo certo o direito ao crédito do imposto. Esclarece, ainda, a Impugnante, em sua peça defensiva, que os dormentes possuem vida útil de 12 (doze) anos, enquanto os trilhos duram até 20 (vinte) anos. Prosseguindo em sua defesa, salienta que a aplicação de tais produtos nas vias férreas, nas diversas fases de manutenção, amplia a vida útil da linha, que se constitui em elemento fundamental e indispensável à atividade econômica.

Como bem disse o Fisco, em sua Manifestação, as assertivas da defesa não podem ser desprezadas. É inegável que as vias férreas compõem o ativo imobilizado da Autuada, como também inegável a essencialidade delas para consecução dos objetivos sociais.

Entretanto, em se tratando de ICMS, tais particularidades não são as únicas a se observar, no que toca à possibilidade de apropriar os créditos do imposto advindos das aquisições de mercadorias. O creditamento não é livre e ao alvedrio da Contribuinte, mas se obriga às regras dos legisladores complementar e ordinário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante a inegável condição de bem integrante do ativo imobilizado, as linhas férreas são bens imóveis, conforme prescrição do art. 43, II do Código Civil vigente à época dos fatos geradores, que assim dispõe:

Art. 43 - São bens imóveis:

I -

II - tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e construções, de modo que não se possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano;

As partes e peças móveis, quando aplicadas em tais bens imóveis, igualmente se tornam, por força da inteligência do disposto no art. 49 do mesmo diploma legal citado, *in verbis*:

Art. 49 - Os materiais destinados a alguma construção, enquanto não forem empregados, conservam a sua qualidade de móveis. Readquirem essa qualidade os provenientes da demolição de algum prédio.

Com efeito, a aplicação das mercadorias envolvidas no presente feito nas linhas férreas, torna-as bens imóveis, *ex vi* do citado dispositivo.

Uma vez incorporados às edificações, esses materiais adquiridos, por se tornarem imóveis, não serão objeto de saídas posteriores no sentido técnico do ICMS. Eventuais saídas de linhas férreas se sujeitarão ao ITBI ou ITCD.

Estando fora do campo de incidência do ICMS, as aquisições dos produtos elencados não ensejam créditos do imposto, nos termos do § 3º, do art. 20, da LC 87/96, que traz restrições ao crédito, da seguinte forma:

§ 3º - É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviço a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior.

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

Por outro lado, as atividades de reforma, conservação, reparação e construção de ferrovia, se enquadram no conceito de construção civil, tributável, portanto, pelo ISS, conforme entendimento posto no RICMS/96, então vigente, com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fulcro no estatuído nos itens 32 e 34 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87, que menciona:

Art. 177 - Entende-se como obra de construção civil, hidráulica ou semelhantes:

.....

II - construção e reparo de estradas de ferro e de rodagem, inclusive os trabalhos concernentes às estruturas inferior e superior das estradas e obras de arte;

Assim sendo, também por esta linha de raciocínio, há óbice ao aproveitamento de tais créditos, uma vez que se constituem bens alheios à atividade principal da Autuada, não obstante a essencialidade, como de resto são todos os produtos e serviços adquiridos pelo empreendimento, uma vez não ser possível admitir que a Empresa estaria disposta a adquirir produtos supérfluos e não necessários, em detrimento do lucro, fim maior de todo empreendedor.

Na hipótese da Autuada contratar empresa de construção civil para manutenção das vias férreas, compreendendo a prestação do serviço e emprego de material adquirido pela construtora, esta emitiria documento fiscal autorizado pela municipalidade, sem qualquer apontamento de ICMS, situação que vedaria à Autuada o aproveitamento de crédito.

Da mesma forma, então, por força do princípio do tratamento isonômico, na aquisição de peças para emprego nas obras de recuperação de vias férreas, com serviço executado por ela ou por terceiros, há de se obstaculizar o aproveitamento dos créditos do imposto, sob pena de tratar de modo diverso situações pares.

Nesta seara, a vedação ao crédito do imposto encontra-se lançada no § 1º, do art. 20, da LC 87/96, com interpretação via Instrução Normativa 01/98, cujos efeitos retroagem à data de vigência do dispositivo complementar. Com efeito, prescreve a citada Instrução:

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

.....

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

A - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

.....

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além do mais, a simples substituição das partes das vias férreas não lhe garante o aumento da vida útil, de forma a caracterizar que tais peças, individualmente, possam ser consideradas como integrantes do ativo imobilizado. Por exemplo:

1) a substituição de um dormente, quando já em decomposição, garante a segurança da linha férrea, mas não lhe aumenta a vida útil, que continua a depender do estado dos demais componentes;

2) as peças de fixação (pregos, parafusos, etc) podem e devem ser substituídas de forma preventiva, afim de evitar danos maiores, mas também não conferem às linhas férreas maior durabilidade, posto que esta está diretamente ligada ao conjunto da via;

3) a aplicação de brita no trajeto da via visa recuperar o leito ferroviário, danificado por erosão ou alargamento, mas além da segurança do tráfego, em nada mais interfere;

4) a substituição de um quilômetro de trilho não aumenta a vida útil da via férrea, mas apenas recompõe o traçado, estando aquela parte recuperada sujeita ao desempenho do restante da linha. Se de pouca qualidade os demais trechos, a parte substituída nada agrega ao conjunto.

O Plano Uniforme de Contas, da batuta da Agência Nacional dos Transportes Terrestres, é norma alienígena ao Direito Tributário e a sua aplicação fica condicionada à inexistência de oposição às regras pertinentes ao ICMS, na inteligência do disposto no art. 123 do CTN, uma vez que nem o Ministério dos Transportes, nem a Agência Reguladora podem legislar sobre tributos.

Portanto, correto o estorno dos créditos indevidamente apropriados, ensejando as exigências fiscais de ICMS e MR (50%), na exata obediência ao princípio da não-cumulatividade.

Item 02 do Auto de Infração:

Foi imputada a falta de recolhimento do ICMS resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas entradas de mercadorias, em decorrência de operações interestaduais, destinadas ao uso nas vias férreas.

Correto o procedimento fiscal, nos estritos termos da legislação tributária, em especial a Lei n° 6763/75, que determina:

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

II - na entrada no estabelecimento do contribuinte de mercadoria oriunda de outra Unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente” (grifos nossos)

“Art. 13 - A base de cálculo é:

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 de Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual” (grifos nossos)

“Art. 14 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto” (grifo nosso)

Portanto, as alegações inerentes a este tópico não podem sequer ser apreciadas por esta Casa, por força do disposto no art. 88, I, da CLTA/MG.

Quanto à possibilidade de creditamento do referido diferencial, na hipótese de se tratar de aquisições destinadas à imobilização, tal fato encontra-se inserido no texto legal, não sendo objeto de controvérsia, quando as mercadorias adquiridas não se encontrarem dentro das exceções discorridas na abordagem do item anterior. Neste caso, portanto, não há possibilidade de creditamento do diferencial de alíquotas, uma vez constatado que as mercadorias se destinaram à obra de construção civil, constituindo-se, portanto, em bens imóveis.

Quanto ao sentido de se recolher o imposto para posterior creditamento, trata-se de juízo de valor da Impugnante, mas fora do campo do contencioso fiscal, que se limita a verificar a correta aplicação da legislação estadual ao fato concreto.

Ao final, o Fisco procedeu à reformulação do crédito tributário, conforme quadros de fl. 409 e DCMM de fls. 410/411, tendo em vista a comprovação de recolhimento de parte do ICMS, a título de diferencial de alíquota.

Legítimo, assim, o saldo remanescente do crédito tributário lançado.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 409/411. Vencido o Conselheiro Windson Luiz da Silva (Revisor) que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além do signatário e já citado, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Sala das Sessões, 02/07/03.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

lhmb

CC/MIG