

Acórdão: 2.838/03/CE Rito: Ordinário
Recursos de Revisão: 40.060109573-29 e 40.060109590-62
Recorrentes: Fazenda Pública Estadual e Sada Forjas Ltda.
Recorridas: Sada Forjas Ltda. e Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Miguel Arcanjo César Guerrieri/Outros
PTA/AI: 01.000008012-65
Inscr. Estadual: 672.597543-0055
Origem: DF/AF Sete Lagoas

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – Quando da lavratura do Auto de Infração, em conformidade com as disposições contidas no art. 173, inciso I, do CTN, havia decaído o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, concernente ao período de março a outubro/89. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DO ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – Constatou-se que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão de aproveitamento de créditos do ICMS de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, bem como de produtos destinados ao ativo imobilizado (anteriormente à vigência da Lei Complementar n.º 87/96). A “Câmara a quo”, em virtude da realização de perícia, verificou que alguns produtos enquadravam-se como intermediários, ocasião em que excluiu das exigências fiscais os valores relativos a tais produtos. Contudo, algumas aquisições foram indevidamente omitidas daquelas sujeitas ao creditamento, devendo, por conseguinte serem excluídas do presente crédito tributário. Reformada, em parte, a decisão recorrida.

Recurso da Fazenda não provido. Decisão unânime. Recurso da Autuada parcialmente provido. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, em virtude de aproveitamento indevido de créditos, referente a aquisições de mercadorias, em período anterior à Lei Complementar n.º 87/96 (exercícios de 1989 a 1993), destinadas ao uso e consumo do estabelecimento ou para o imobilizado da empresa. Os produtos cujo crédito foi glosado haviam sido considerados erroneamente pela Autuada como sendo “produtos intermediários”.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.751/02/3ª, pelo voto de qualidade, excluiu parcialmente as exigências de ICMS e MR.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a 1ª Recorrente (Fazenda Pública Estadual) interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls.2.746 a 2.752, requerendo, ao final, o seu provimento.

Também inconformada, a 2ª Recorrente (Autuada) interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls.2.768 a 2.776, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 2.779 a 2.783, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública, e pelo provimento parcial do Recurso de Revisão interposto pela Autuada.

Em sessão realizada em 03/06/03, presidida pelo Conselheiro José Luiz Ricardo, nos termos da Portaria n.º 04/01, deferiu-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro retro mencionado, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 04/07/03.

Naquela oportunidade, em preliminar, à unanimidade, conheceu-se dos Recursos de Revisão. Ainda, em preliminar, também, à unanimidade, indeferiu-se o pedido de sobrestamento de julgamento dos autos, argüido pelo sujeito passivo.

Outrossim foram proferidos os votos dos Conselheiros a saber: Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Windson Luiz da Silva, que negavam provimento ao Recurso da Fazenda Pública e davam provimento parcial ao Recurso da Autuada, para manter as exigências relativas aos produtos listados às fls. 2.776; Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora) e Roberto Nogueira Lima, que negavam provimento ao Recurso da Fazenda Pública e davam provimento parcial ao Recurso da Autuada para excluir do crédito tributário os valores relativos às notas fiscais de n.º 1.638, 126.199 e 130.030; e o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, que negava provimento ao Recurso da Fazenda Pública e dava provimento parcial ao Recurso da Autuada para manter as exigências apenas em relação aos produtos elencados às fls. 2.742/2.743. Participaram do julgamento os Conselheiros anteriormente citados. Pela Autuada, sustentou oralmente o Dr. Miguel Arcanjo César Guerrieri e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revelam-se cabíveis os presentes Recursos de Revisão.

DO RECURSO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

Pretende a Fazenda Pública, através de seu recurso, que sejam restabelecidas todas as exigências fiscais decotadas pela “Câmara a quo”.

No tocante aos valores excluídos, em razão da decadência, relativos ao exercício de 1989 vale ressaltar que: à época da constituição do crédito tributário a legislação tributária mineira (CLTA/MG, Decreto n.º 23.780/84) previa uma série de atos, de competência vinculada, que deveriam ser praticados pelo agente do Fisco, para verificar a realização do fato gerador em relação a determinado contribuinte e apurar qualitativa e quantitativamente o valor da matéria tributável, vejamos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 51- A autoridade administrativa que proceder ou presidir diligência de fiscalização, para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, conforme o caso:

I - Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) em que:

a - será documentado o início do procedimento fiscal, devendo ser colhida a assinatura do contribuinte, seu representante legal ou preposto;

b - serão exigidos, para apresentação imediata, ou no prazo de até 3 (três) dias, a critério da autoridade fiscal, os livros, documentos e demais elementos relacionados com a diligência, devendo ser explicitados o período e o objeto da fiscalização a ser efetuada;

II - Termo de Ocorrência (TO) ou Termo de Apreensão Depósito e Ocorrência (TADO), em que serão descritas, sumariamente, mas com clareza, as tarefas executadas, bem como as irregularidades apuradas;

III - Auto de Infração (AI).”

Da análise dos documentos que compõem o presente PTA, verifica-se que o Termo de Ocorrência – TO, fora lavrado em 29 de dezembro/94 e recebido pela Autuada em 16/01/95, enquanto que o Auto de Infração (fls. 2.423) somente foi emitido em 30/03/95.

Assim sendo, somente após emissão do Auto de Infração e o recebimento pelo contribuinte, dentro do prazo estipulado no inciso I, do art. 173, do CTN é que a Fazenda Pública Estadual se resguardaria dos efeitos da decadência.

Salienta-se que o Termo de Ocorrência (TO) não passava de “uma medida preparatória para o lançamento”, tal como o TIAF e TADO.

Tendo a lavratura do Auto de Infração ocorrido somente em 16/01/95, **encontrava-se decaído o direito da Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativamente ao exercício de 1989, naquela data.**

Os ensinamentos do mestre Paulo de Barros Carvalho, a seguir transcritos, esclarecem bem esta questão:

“Caracterizar o lançamento como um procedimento, consoante a expressão do art. 142 do CTN, é atuar com grande imprecisão. Se o procedimento se substancia numa série de atos, que se conjugam objetivamente, compondo um todo unitário para a consecução de um fim determinado, torna-se evidente que, ou escolhemos o ato final da série, ou haveremos de reconhecê-lo, assim que instalado o procedimento, com a declaração dos primeiros atos. Parece óbvio que não basta haver

procedimento para que exista lançamento.” (Curso de Direito Tributário – Editora Saraiva – 6ª edição - Pág. 255)

Ademais, em relação aos produtos listados no acórdão ora recorrido, às fls. 2.736/2.737, para os quais entendeu a “Câmara a quo” que o crédito era legítimo, nenhum elemento novo trouxe a Fazenda Pública Estadual que pudesse alterar aquela decisão. O recurso interposto apenas solicitou às fls. 2.752 novo exame de todo PTA, de modo a manter o lançamento tributário na sua totalidade.

Assim sendo, conclui-se não assistir razão à Fazenda Pública.

DO RECURSO DA AUTUADA

Pretende o sujeito passivo, mediante seu recurso, restabelecer o crédito do ICMS dos produtos objeto da autuação, à exceção daqueles cujo crédito fora legitimado pela “Câmara a quo” e, ainda os listados às fls. 2.776.

Quanto ao período de janeiro a março/90, temos que o inciso I do artigo 173 do CTN traz a regra geral em matéria de decadência. Portanto, tendo sido o Auto de Infração lavrado e recebido em 1995, o crédito tributário relativo a tal período deve prevalecer.

Os fundamentos do acórdão recorrido, relativamente à manutenção da glosa dos créditos dos produtos adquiridos a partir de janeiro/1.990, serão (resumidamente) transcritos (com as adequações necessárias), integrando, por conseguinte, a presente decisão.

“ A legislação tributária que regia o aproveitamento de crédito do ICMS, à época, estava disposta no art. 144, inciso II do RICMS/91 e em especial na IN SLT n.º 01/86 relativa a produtos intermediários.

Vale lembrar que o código de atividade econômica (CAE) da Autuada constante do AI é: 11.08.00-0, ou seja, Indústria metalúrgica, que produz forjados de aço.

Disponha o art. 144, inciso II, do RICMS/91:

“Art. 144 - Para efeitos do artigo anterior, será abatido do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, sob a forma de crédito:

.....

II - o valor do ICMS correspondente às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração, comercialização ou comunicação, observando-se que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b - são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição; "

Outrossim, a **Instrução Normativa SLT 01/86**, editada com o objetivo de dirimir dúvidas a cerca da definição de produtos intermediários, esclarece que considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linha independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Acrescenta-se, também, que a mesma IN SLT 01/86 dispõe que considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Assim, em consonância com os dispositivos regulamentares acima citados, bem como através dos elementos trazidos pela perícia realizada, em atendimento ao solicitado pelo sujeito passivo (fls. 2.603 a 2.655), tornou-se possível o deslinde da questão, com maior segurança.

Através de planilhas o perito designado respondeu aos quesitos formulados pela Autuada (itens 01 a 05) e pelo Fisco (06 a 09), demonstrando nota fiscal por nota fiscal o seguinte: a descrição do produto, sua aplicação, seu emprego, esclarecendo, ainda, se este produto exauria ou não, se era possível sua restauração, se ele entrava em contato direto com o produto industrializado, qual a periodicidade em que era substituído, se poderia ser classificado como ferramenta, utensílio, parte ou peça, se poderia ser classificado como máquina, equipamento ou parte ou peça destes.

Para o enquadramento dos produtos (cujo crédito fora glosado pelo Fisco) em intermediários ou não, necessário se faz entender, inicialmente, o processo de produção da empresa Autuada.

Neste sentido o laudo pericial trouxe esclarecimentos sobre o processo de produção da Autuada, deixando claro que para a fabricação de suas peças é necessário, primeiramente, que se confeccionem matrizes.

Importante, portanto, certificar qual seria a classificação contábil das matrizes no estabelecimento da Autuada e daí analisar a legitimidade ou não do creditamento dos produtos destinados à sua confecção.

Relativamente às matrizes afirma o perito às fls. 2.603 dos autos:

“Inicialmente a empresa fabrica suas matrizes; (talvez aqui esteja o segredo industrial: na matriz).

***Matriz** é a forma fixada num bloco. Nela o tarugo (saído do forno) em elevada temperatura é colocado para receber uma pancada forte. Recebida a pancada forte, o tarugo já é uma peça que precisa receber tratamentos e controle de qualidade para se tornar o produto final.*

A empresa produz suas matrizes – e para fazê-las consome: aço, oxigênio, acetileno, eletrodo, soldas, blocos de grafites, etc.”

Apesar do laudo pericial não esclarecer qual a vida útil das matrizes, constata-se que as mesmas comportavam recuperação, conforme se comprova pelas aquisições de produtos destinados a esta finalidade, ou seja, para **“RECUPERAR MATRIZES”**

Ora, se as matrizes têm vida útil longa e se destinam à manutenção da atividade da empresa a sua classificação seria no Ativo Imobilizado. Conseqüentemente, os produtos destinados à sua confecção não gerariam direito a crédito do imposto, em virtude das aquisições terem se dado anteriormente à Lei Complementar 87/96.

Por outro lado, acaso se entenda que a matriz é uma peça que desenvolve atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, mesmo assim não estaria configurada a hipótese prevista no inciso V, da IN/SLT n.º 01 de 20/02/86, posto que comporta recuperação, não estando, por conseguinte, caracterizada a sua substituição periódica.

Observa-se, ainda, que as matrizes não são objeto de comercialização, pois segundo o perito tais produtos constituem *o segredo industrial da empresa*.

Desta forma, todos os produtos que se destinaram a confecção de **matrizes** não dão direito a crédito ao estabelecimento autuado, visto que referidas matrizes não serão objeto de operações subseqüentes tributadas pelo ICMS, nem se classificam como produtos intermediários.

Também não se incluem no rol dos produtos intermediários todos aqueles empregados em linhas marginais ou independentes à linha central de produção (tais como no “Controle de Qualidade”, “Ferramentaria”, “Tratamento de Água”, “Inspeção de Forjados”, “Manutenção”, “Serviços Gerais” , “Laboratório” dentre outras).

Vale frisar que alguns produtos, cujo crédito foi glosado, não careciam sequer de exame à luz da IN SLT 01/86, por se caracterizarem visivelmente como de uso e consumo ou destinados ao imobilizado da empresa, tais como: serra, persianas, lâmpadas, cola, reator, soquete e outros.

Frisa-se que todas as notas fiscais objeto da autuação são relativas a aquisições de mercadorias que ocorreram em período anterior à vigência da Lei

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Complementar n.º 87/96, ou seja, em período em que era vedado o crédito de bens destinados ao ativo imobilizado.

Também deve ser mantida a glosa de créditos aos produtos classificados como “ **instrumentos, ferramentas e utensílios**”, bem como as “ **partes e peças**”, exceto as que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, em razão da IN retro referida.”

Assim sendo, conclui-se não assistir razão à Recorrente/Autuada, **exceto** em relação àqueles produtos apontados pela Auditoria Fiscal em seu parecer, a seguir relacionados, que por descuido não foram contemplados na relação de fls. 2.759/2.760:

1 - no item “**Serra para máquina de ar**”, as notas fiscais n.º 126.199 e 130.030, mencionadas na página 46 da perícia (fl. 2.648);

2 - no item “**Rebolo**”, a nota fiscal n.º 1.638, mencionada na página 17 da perícia (fl. 2.619).

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 03/06/03, nos termos da Portaria 04/2001, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso da Fazenda e, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso da Autuada para excluir do crédito tributário os valores relativos às notas fiscais 1.638, 126.199 e 130.030. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Windson Luiz da Silva, que davam provimento parcial ao recurso da Autuada para manter as exigências relativas aos produtos listados às fls. 2.776 e o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, que dava provimento parcial ao Recurso da Autuada para manter as exigências apenas em relação aos produtos elencados às fls. 2.742/2.743. Designada relatora a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio.

Sala das Sessões, 04/07/03.

José Luiz Ricardo
Presidente

Aparecida Gontijo Sampaio
Relatora

lhmb