

Acórdão: 17.411/06/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010114573-09  
Impugnante: Holcim (Brasil) S/A  
Proc. S. Passivo: Antônio Fortuna/Outro  
PTA/AI: 01.000148340-21  
Inscr. Estadual: 059.073229.10-63  
Origem: DF/ Barbacena

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA.** Amparado em decisão judicial, o contribuinte, efetuou transferências de produtos de sua fabricação para outro estabelecimento inscrito no Estado, sem se debitar pelo ICMS. Omitiu-se, todavia, em estornar o crédito pelas aquisições de matéria-prima/insumos e de bens para o imobilizado na proporção das saídas não tributadas, contrariando, assim, o disposto nos artigos 155, § 2º, II, “b”, da CF/88; 20, § 5º, II e 21, I e II, da LC 87/96 e 29, § 5º, da Lei nº 6.763/75. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MI.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA.** Encerra-se o diferimento do imposto, na hipótese de a saída subsequente com a mesma mercadoria entrada no estabelecimento ou outra dela resultante, ocorrer sem a tributação, conforme artigo 12, inciso I, dos RICMS/96/02. Infração caracterizada. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de abril/99 a dez/04, em virtude da falta de estorno de crédito por entradas de insumos e de bens de ativo na proporção das saídas do produto industrializado em transferência para outro estabelecimento, porém, sem tributação, amparado que se achava o sujeito passivo em decisão judicial. Trata, também, de encerramento do diferimento por entradas de alguns insumos na mesma proporção dessas saídas não tributadas, conforme artigo 12, inciso I, dos RICMS/96/02.

Os valores apurados foram levados à conta gráfica, que, refeita, permitiu constatar recolhimento a menor de imposto, então exigido, acrescido de Multa de Revalidação e Multa Isolada (artigo 55, XIII, XIII – “b” e XXVI – da Lei 6.763/75).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 266 a 299, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 346 a 357.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 365 a 374, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme DCMM de fls. 343 a 344.

---

### ***DECISÃO***

#### **DA PRELIMINAR**

A Impugnante suscitou nulidade do lançamento por erro na determinação exata do “quantum” devido.

Houve lapso do Autuante, ao transferir para a conta gráfica valores da Base de Cálculo e não do ICMS diferido (a ser pago), em decorrência de operações subseqüentes não tributadas. Dito lapso, corrigido após impugnação, com vistas ao sujeito passivo, não determina a nulidade do lançamento.

A teor do artigo 60, da CLTA/MG, incorreção não acarreta a nulidade do AI, em sendo possível determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Ademais, invocado Decreto 70.235/72 é pertinente ao Processo Tributário Administrativo Federal e não ao Estadual, que segue legislação específica.

Assim, inacolhível a preliminar posta.

#### **DO MÉRITO**

A autuação fiscal, ainda que tenha resultado em crédito tributário considerável, não encerra dificuldades de entendimento e ou complexidade material.

Trata-se de estorno de crédito, tanto por entradas de matéria-prima e insumos para industrialização, quanto de bens para o ativo imobilizado, na proporção das saídas não tributadas, porque amparadas em decisão judicial.

O contribuinte impetrou ação cautelar e ação declaratória de inexistência de obrigação tributária, com a pretensão de não se debitar de ICMS em transferências internas e transferir crédito acumulado de um para outro estabelecimento.

Logrou sucesso em liminar deferida, porque o Poder Judiciário ousou decidir contra legem, tendo-lhe sido a decisão de mérito favorável em primeira instância e no TJMG, decisão esta acatada pelo Fisco. Passou, pois, o autuado a efetuar transferência de sua produção de cimento para outros estabelecimentos seus no Estado, basicamente Barbacena (operações vinculadas a este PTA), Três Corações e Juiz de Fora.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Se, por um lado, o contribuinte usou do direito a si declarado para transferir mercadoria (cimento) sem incidência do imposto, por outro, recusou-se a suportar as conseqüências jurídico-tributárias do próprio procedimento, ou seja, deixou de estornar o imposto creditado pelas entradas na proporção das saídas não tributadas (em transferência), seja quanto às aquisições de matéria-prima e insumos, seja quanto às de bens para o ativo imobilizado. De igual modo, como recebe mercadorias em operações ao abrigo do diferimento, se a saída delas ou de derivados ocorrer com não-incidência, a legislação impõe o recolhimento do imposto diferido. Não o fez na proporção das saídas não tributadas.

O fundamento do trabalho fiscal alicerça-se no princípio da autonomia dos estabelecimentos para efeitos tributários.

Eis a LC 87/96:

**Art. 11** - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

(...)

§ 3º - Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular”;

Essa autonomia insculpiu-se também no artigo 24 da Lei 6763/75, *in litteris*”:

**Art. 24**- Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte”.

Em conta a autonomia de cada estabelecimento, esta mesma lei dispôs:

**Art. 6º**- Ocorre o fato gerador do imposto: (...)

**VI** - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”;

O judiciário, no caso, está a entender que a saída em transferência, de um para outro estabelecimento do mesmo titular foge ao campo de incidência do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco respeitou a decisão, mas, coerentemente, está, à vez, a exigir o cumprimento da exceção constitucional à regra da não-cumulatividade.

Se não cabe a tributação na transferência de mercadoria de “A” para “B”, por conseqüência, a não ser que a legislação estabeleça o contrário (o que não fez), não poderá manter o crédito pelas aquisições anteriores na razão das saídas não tributadas. Esse o sentido literal do § 2º, II, “b”, do art. 155 da CF/88:

Art. 155 - (...)

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

(...)

II - a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

(...)

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Normatização específica colocou-se na LC 87, tanto para matéria-prima/insumos, quanto para os bens de ativo:

Art. 21 - O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

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

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

Art. 20 - (...)

§ 5º - Além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no anterior, os créditos resultantes de operações de que decorra entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente serão objeto de outro lançamento, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto no art. 21, §§ 5º, 6º e 7º.

(...)

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

Se não bastante, a Lei 6.763/75, seguiu o figurino. Primeiramente, em relação à autonomia:

Art. 29 - (...)

(até 31/07/00)

§ 5º - Para o efeito de aplicação deste artigo, o débito e o crédito devem ser apurados em cada estabelecimento do sujeito passivo, vedada a apuração conjunta, ressalvada a hipótese de inscrição única, conforme dispuser o Regulamento.

(a partir de então)

§5º - Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

- 1) o débito e o crédito serão apurados em cada estabelecimento do contribuinte;
- 2) é vedada a apuração conjunta, ressalvada, conforme dispuser o regulamento, a hipótese de inscrição única;
- 3) na hipótese de estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, situados no Estado, a apuração, ressalvadas as exceções previstas na legislação, será feita de forma individualizada, por estabelecimento, e, após o encerramento do período de apuração do imposto, os saldos devedor e credor poderão ser compensados entre si, conforme dispuser o regulamento;

**E com referência à vedação na operação subsequente à não tributada:**

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que o Fisco fez foi cumprir o disposto na CF, na LC 87/96 e na Lei 6.763/75, que se reflete no Regulamento.

Levantou todas as transferências não tributadas, a partir de abril/99 até dezembro/04, verificando, no confronto com o LRAICMS, o índice mensal representativo no total das saídas (planilha de fls. 18/19), a ser aplicado sobre os créditos por entradas para industrialização (planilha de fls. 21/23) e sobre os créditos do ativo permanente (fls. 25/26), para encontrar o valor de imposto a ser estornado e, por consequência, a BC da MI correspondente.

Esses valores foram levados à conta gráfica (fls. 110/115), retificada às fls. 310/315 e 332/337, apurando-se recolhimento a menor de ICMS nos períodos respectivos.

Cumprir observar que a possibilidade de uma operação tributada posterior à saída isenta ou não tributada (art. 32, § 13 da lei 6763/75) só ocorre com produto agropecuário (que não é o caso da Impugnante), conforme disposição regulamentar (art. 71, § 12 c/c art. 20 do Anexo VIII – este último vigente somente a partir de 01/05/04).

Contrariamente à versão da Impugnante, o procedimento de manutenção do crédito não encontra respaldo na legislação, como também não a possibilidade de creditamento pelo destinatário que efetua saída subsequente à não tributada.

De atentar-se que o Judiciário conferiu-lhe a manutenção do crédito.

Correto o procedimento fiscal em efetuar o estorno.

Insta lembrar que os valores das saídas não tributadas foram apurados pelo Fisco em meio magnético (fls. 31), com resumos mensais reproduzidos às fls. 33/44 e amostra de correspondentes notas fiscais às fls. 45/108.

Os documentos comprobatórios do cópia fiel estão às fls. 133/264.

Tocante a MI, o Fisco aplicou a penalidade do art. 55, XIII (até 31/10/03) e XIII, “b” (a partir de então), relativamente à utilização de crédito de operação vinculada à saída subsequente não tributada. Já para a manutenção de crédito (utilização) relacionada à aquisição de ativo permanente (proporção das saídas não tributadas), usou o art. 55, XXVI, a partir de nov/03.

Verificou o Autuante que o sujeito passivo não recolheu o ICMS diferido por aquisições, à vista das saídas subsequentes não tributadas, na proporção destas.

O diferimento não comporta alusão a dispositivo constitucional. Decorre do poder discricionário do ente tributante, constituindo-se em estratégia tributária que posterga o lançamento e o pagamento do imposto incidente em determinada operação para uma etapa posterior no processo circulatório da mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, dispôs o Regulamento que o diferimento se encerra quando a operação com a mercadoria recebida com o imposto diferido, ou com outra dela resultante, promovida pelo adquirente ou destinatário daquela, não estiver alcançada pelo diferimento, for isenta ou não tributada (art. 12, I, dos RICMS/96/02).

Se a Autuada adquiriu mercadoria com o imposto diferido e deu saída (dela ou de produto dela derivado) com não-incidência, obriga-se a pagar o tributo pela aquisição.

Correto o procedimento fiscal em apurar os valores e lançá-los na conta gráfica (Anexo 4 – fls. 28/29).

O lapso ocorrido na transferência para a conta gráfica (base de cálculo em vez do valor do imposto) não acarreta nulidade do AI, corrigido que fora (fls. 310/315), com vistas ao sujeito passivo.

Quanto à questão dos juros moratórios, o cálculo é procedido automaticamente pelo sistema informatizado da Fazenda e não teve início na data do vencimento, como alegado. Embora as disposições transcritas pelo Fisco não tenham nada a ver com juros moratórios, foram eles calculados corretamente.

Inferência derradeira é a de procedência das exigências fiscais remanescentes.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 309/318. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Ilma Maria Corrêa da Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fausto Edimundo Fernandes Pereira (Revisor) e Francisco Maurício Barbosa Simões.

**Sala das Sessões, 21/03/06.**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Presidente**

**Windson Luiz da Silva  
Relator**

WLS/EJ