

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.897/08/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000158278-18
Impugnação: 40.010123120-96
Impugnante: Companhia Vale do Rio Doce
IE: 461024161.52-57
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR. Constatado recolhimento a menor de ICMS em decorrência de consignação em DAPI de valor de saldo distinto do real, tendo em vista estorno do imposto efetuado pelo Fisco em outros Autos de Infração, cujas exigências a eles relativas foram reconhecidas e quitadas pela Impugnante. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das multas de revalidação e Isolada, esta capitulada no art. 55, XXIV, da Lei 6763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, no período de janeiro a agosto de 2003, face à consignação em DAPI de valor de saldo do tributo distinto do real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco nos Autos de Infração n.ºs 01.000149247-80, 01.000157045-54 e 01.000157185-98, cujas exigências a eles relativas foram reconhecidas e quitadas pela Autuada, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 48/50.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 52/62, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 84/88.

A Assessoria do CC/MG em parecer fundamentado de fls. 91/96, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

O parecer da Assessoria do CC/MG foi adotado na motivação da presente decisão com pequenas adequações.

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, no período de janeiro a agosto de 2003, face à consignação em DAPI de valor de saldo do tributo distinto do real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco nos Autos de Infração n.ºs 01.000149247-80,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01.000157045-54 e 01.000157185-98, cujas exigências a eles relativas foram reconhecidas e quitadas pela Autuada, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 48/50.

Os Autos de Infração em questão referiam-se, basicamente, a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e/ou de bens alheios à atividade do estabelecimento (telas SICAF em anexo).

Em função do estorno dos citados créditos, o Fisco recompôs a conta gráfica da empresa autuada e apurou, em cada um dos PTAs acima, saldos devedores nos meses de março a junho de 2003, enquanto que a escrita fiscal da empresa apresentava saldos credores durante todo o exercício.

Para melhor visualização desses saldos, bem como um maior entendimento das notas explicativas do Fisco, será abaixo reproduzida a recomposição da conta gráfica efetuada em cada um dos PTAs acima citados e a relativa ao presente lançamento (ver fls. 08 e 25/30), partindo da “expressão real” do AI 01.000149247-80.

Quadro I - Imposto Apurado no PTA 01.000149247-80						
Período	Expressão Real - AI N° 01.000149247-80					Dif. a Rec.
	Débito	Crédito	Sdo. Ant.	Saldo	D/C	
jan/03	7.205.544,25	2.978.805,05	12.782.960,10	8.556.220,90	C	
fev/03	6.812.206,42	4.949.437,38	8.556.220,90	6.693.451,86	C	
mar/03	5.262.968,59	4.021.460,68	6.693.451,86	5.451.943,95	C	
abr/03	4.980.262,90	3.390.163,43	5.451.943,95	3.861.844,48	C	
mai/03	5.679.658,86	3.169.654,90	3.861.844,48	1.351.840,52	C	
jun/03	5.307.117,90	3.138.793,19	1.351.840,52	-816.484,21	D	816.484,21

Quadro II - Imposto Apurado no PTA 01.000157045-54											
Período	Cópia Fiel - AI N° 01.000149247-80					Expressão Real - AI N° 01.000157045-54					Dif. a Rec.
	Débito	Crédito	Sdo. Ant.	Saldo	D/C	Débito	Crédito	Sdo. Ant.	Saldo	D/C	
jan/03	7.205.544,25	2.978.805,05	12.782.960,10	8.556.220,90	C	7.205.544,25	2.978.805,05	7.445.440,28	3.218.701,08	C	
fev/03	6.812.206,42	4.949.437,38	8.556.220,90	6.693.451,86	C	6.812.206,42	4.949.437,38	3.218.701,08	1.355.932,04	C	
mar/03	5.262.968,59	4.021.460,68	6.693.451,86	5.451.943,95	C	5.262.968,59	4.021.460,68	1.355.932,04	114.424,13	C	
abr/03	4.980.262,90	3.390.163,43	5.451.943,95	3.861.844,48	C	4.980.262,90	3.390.163,43	114.424,13	-1.475.675,36	D	1.475.675,36
mai/03	5.679.658,86	3.169.654,90	3.861.844,48	1.351.840,52	C	5.679.658,86	3.169.654,90	0,00	-2.510.003,96	D	2.510.003,96
jun/03	5.307.117,90	3.138.793,19	1.351.840,52	-816.484,19	D	5.307.117,90	3.138.793,19	0,00	-2.168.324,71	D	1.351.840,50
Total:											5.337.519,82
R\$ 1.351.840,50 = R\$ 2.168.324,71 - R\$ 816.484,21 (R\$ 816.484,21 exigido no PTA 01.000149247-80)											

Quadro III - Imposto Apurado no PTA 01.000157185-98											
Período	Cópia Fiel - AI N° 01.000157045-54					Expressão Real - AI N° 01.000157185-98					Dif. a Rec.
	Débito	Crédito	Sdo. Ant.	Saldo	D/C	Débito	Crédito	Sdo. Ant.	Saldo	D/C	
jan/03	7.205.544,25	2.978.805,05	7.445.440,28	3.218.701,08	C	7.205.544,25	2.978.805,05	6.164.641,29	1.937.902,07	C	
fev/03	6.812.206,42	4.949.437,38	3.218.701,08	1.355.932,04	C	6.812.206,42	4.949.437,38	1.937.902,07	75.133,03	C	
mar/03	5.262.968,59	4.021.460,68	1.355.932,04	114.424,13	C	5.262.968,59	4.021.460,68	75.133,03	-1.166.374,88	D	1.166.374,88
abr/03	4.980.262,90	3.390.163,43	114.424,13	-1.475.675,34	D	4.980.262,90	3.390.163,43	0,00	-1.590.099,47	D	114.424,11
mai/03	5.679.658,86	3.169.654,90	0,00	-2.510.003,96	D	5.679.658,86	3.169.654,90	0,00	-2.510.003,96	D	0,00
jun/03	5.307.117,90	3.138.793,19	0,00	-2.168.324,71	D	5.307.117,90	3.138.793,19	0,00	-2.168.324,71	D	0,00
Total:											1.280.798,99
R\$ 114.424,11 = R\$ 1.590.099,47 - R\$ 1.475.675,36 (R\$ 1.475.675,36 - Valor exigido AI 01.000157045-54)											
R\$ 2.510.003,96 e R\$ 2.168.324,71 - Valores exigidos no AI 01.000157045-54 - Dif. a Rec. = R\$ 0,00											

Observe-se que em todas as recomposições acima foi lançado o valor de R\$ 5.307.117,90 como sendo o montante do débito do imposto para o mês de junho de 2003.

Porém, a DAPI relativa ao mencionado período foi retificada pela empresa autuada (ver fls. 38 e 42), que passou a indicar um débito de R\$ 7.189.721,52, ou seja, em relação à declaração anterior, houve um acréscimo no montante do débito do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto da ordem de R\$ 1.882.603,62 ($R\$ 1.882.603,62 = R\$ 7.189.721,52 - R\$ 5.307.117,90$), diferença esta que aparecerá na recomposição do presente lançamento.

No caso do presente PTA a recomposição da conta gráfica se tornou necessária em função das DAPIs do contribuinte terem apresentado saldos credores em todo o exercício de 2003, mas conforme acima demonstrado, no mês de junho do mencionado exercício existiam saldos devedores em razão das recomposições efetuadas nos Autos de Infração n°s 01.000149247-80, 01.000157045-54 e 01.000157185-98.

Período	Cópia Fiel - DAPI					Expressão Real - PTA Atual					Dif. a Rec.
	Débito	Crédito	Sdo. Ant.	Saldo	D/C	Débito	Crédito	Sdo. Ant.	Saldo	D/C	
jan/03	7.205.544,25	2.978.805,05	30.746.302,90	26.519.563,70	C	7.205.544,25	2.978.805,05	6.164.641,29	1.937.902,09	C	
fev/03	6.812.206,42	4.949.437,38	26.519.563,70	24.656.794,66	C	6.812.206,42	4.949.437,38	1.937.902,09	75.133,05	C	
mar/03	5.262.968,59	4.021.460,68	24.656.794,66	23.415.286,75	C	5.262.968,59	4.021.460,68	75.133,05	-1.166.374,86	D	0
abr/03	4.980.262,90	3.390.163,43	23.415.286,75	21.825.187,28	C	4.980.262,90	3.390.163,43	0,00	-1.590.099,47	D	0
mai/03	5.679.658,86	3.169.654,90	21.825.187,28	19.315.183,32	C	5.679.658,86	3.169.654,90	0,00	-2.510.003,96	D	0
jun/03	7.189.721,52	3.138.793,19	19.315.183,32	15.264.254,99	C	7.189.721,52	3.138.793,19	0,00	-4.050.928,33	D	1.882.603,62
jul/03	6.977.173,40	3.762.492,21	15.264.254,99	12.049.573,80	C	6.977.173,40	3.762.492,21	0,00	-3.214.681,19	D	3.214.681,19
ago/03	15.534.565,19	3.484.991,39	12.049.573,80	0,00		15.534.565,19	3.484.991,39	0,00	-12.049.573,80	D	12.049.573,80
Total:											17.146.858,61

Os saldos devedores indicados nos meses de março, abril e maio referem-se ao PTA 01.000157185-98 (Dif. A Rec. = R\$ 0,00)

No quadro acima, o valor do “*Sdo. Ant. – Expressão Real - PTA Atual*” (R\$ 6.164.641,29) corresponde ao saldo credor apurado no AI n° 01.000157185-98. Por sua vez, o montante do “*Débito – Cópia Fiel – DAPI*” de R\$ 7.189.721,52 refere-se ao valor retificado pela Impugnante – DAPI de junho de 2003.

Com a recomposição da conta gráfica, abrangendo os meses de janeiro a agosto de 2003, foi apurado um montante a recolher de R\$ 17.146.858,61, correspondente à soma dos saldos devedores relativos aos períodos acima, saldos estes indicados no quadro acostado à fl. 08.

A nova recomposição foi efetuada *ex-officio* em função do contribuinte não ter retificado os saldos de sua conta gráfica, nos termos do art. 65, § 3º, do RICMS/MG, com exclusão dos créditos glosados nos Autos de Infração acima referenciados, cujas exigências foram reconhecidas pela Impugnante.

O art. 65, § 3º, incisos III e IV do RICMS/02 prescreve:

Art. 65 - (...)

§ 3º - Havendo estorno de crédito efetuado pela fiscalização, o contribuinte deverá proceder à retificação dos dados da sua escrituração, adequando-a em todos os períodos afetados pela glosa, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), no prazo de 20 (vinte) dias, contado:

(...)

III - do requerimento do parcelamento;

IV - do pagamento ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário. (G.N.)

Alega a Impugnante “que restou desconsiderado pela Fiscalização que substancial parcela dos materiais adquiridos, tidos como de uso e consumo ou destinados ao ativo permanente, cujos créditos de ICMS estornados – gerando os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reflexos verificados na presente autuação – **dizem respeito a insumos empregados em produtos destinados à exportação, desonerados do ICMS.**” (Grifos Originais)

Alega ainda que “em certos períodos nos quais os créditos foram glosados o percentual de exportações efetuado pelo estabelecimento autuado alcança a **mais de 70%** do total de saídas”. (Grifos Originais)

Citando decisão da Câmara Especial de Julgamento (Acórdão nº 3.306/07/CE), afirma a Impugnante que teria direito à apropriação dos créditos glosados nos Autos Infração nºs 01.000149247-80, 01.000157045-54 e 01.000157185-98, ainda que relativos a materiais de uso e consumo, na mesma proporção das exportações efetuadas no período objeto das autuações.

Há que se reiterar, inicialmente, que a Impugnante quitou integralmente as exigências relativas aos PTAs supracitados, ou seja, quando do reconhecimento do crédito tributário a eles relativos, não houve nenhuma compensação ou abatimento de créditos de ICMS vinculados à exportação de mercadorias para o exterior.

Nesse sentido, insta destacar que este órgão julgador não tem competência para examinar questões relativas a créditos tributários já extintos.

Além disso, como bem salienta o Fisco, o presente lançamento trata tão somente do ajuste da conta gráfica em razão do reconhecimento e pagamento pelo contribuinte, em 31/03/08, dos PTAs já citados.

Em consequência deste pagamento, a Impugnante deveria ter procedido à retificação dos dados da sua escrituração, adequando-a em todos os períodos afetados pela glosa, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) retificadora, nos termos do art. 65, § 3º, do RICMS/MG acima descrito, o que não ocorreu.

É importante salientar que a Impugnante poderia ter acatado a recomposição da conta gráfica efetuada pelo Fisco no lançamento. No entanto, não a aceitou, bem como não a adequou após o reconhecimento do crédito tributário, pelo pagamento.

Se a Impugnante entende que tem direito ao crédito glosado de forma proporcional às exportações realizadas, este não é o meio adequado para viabilizar o seu direito, pois, este processo cinge-se à análise da recomposição da conta gráfica não adequada pela Autuada, visto que não adotou, de plano, a recomposição apresentada pelo Fisco.

Com relação à multa de revalidação, que a Impugnante entende estar sendo lançada em duplicidade, não lhe assiste razão basta, pois o presente lançamento trata de ocorrência diversa da que deu origem aos PTAs já reconhecidos e pagos pela Autuada, que versavam sobre recolhimento a menor do imposto em função de aproveitamento indevido de créditos relativos a materiais de uso e consumo e de bens alheios às atividades do estabelecimento.

Prescreve o art. 55, XXIV da Lei 6763/75, nos seguintes termos:

XXIV – por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valor de saldo credor relativo ao período anterior, cujo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montante tenha sido alterado em decorrência de estorno pela fiscalização - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito estornado),

Assim, quanto à exigência da multa isolada aplicada e contestada pela Autuada, devem ser feitas as considerações abaixo descritas:

- o mencionado dispositivo legal surtiu efeitos somente a partir de 01/11/2003;

- nos termos do art. 65, § 3º, III e IV, do RICMS/MG, já anteriormente transcrito, o prazo para que a Impugnante retificasse sua conta gráfica era de 20 (vinte) dias, contados a partir de **31/03/2008**, data do pagamento do crédito tributário relativo aos PTAs n°s 01.000149247-80, 01.000157045-54 e 01.000157185-98 (*fl.* 50).

- portanto, **a infração ora em análise (falta de retificação da conta gráfica) ocorreu dentro da vigência do art. 55, XXIV, da Lei 6763/75;**

- ao contrário do alegado pela Impugnante, o saldo de R\$ 4.050.928,33 relativo ao mês de junho de 2003, apontado pelo Fisco na recomposição da conta gráfica do presente PTA, não tem natureza “credora” e sim “devedora”;

- corretamente agiu o Fisco em adotar, como base de cálculo da referida penalidade, o valor de R\$ 15.264.254,99, equivalente ao saldo credor relativo ao mês de junho de 2003, indevidamente mantido pela Impugnante em sua conta gráfica;

- a penalidade aplicada atende ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei 6763/75, que não tem qualquer mácula de inconstitucionalidade.

As questões de cunho constitucional (*proporcionalidade, razoabilidade e efeito confiscatório*), no que toca à penalidade em apreço, não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, em face do expressamente disposto no art. 110 do RPTA-MG;

No tocante ao permissivo legal, entende-se inaplicável ao caso dos autos, uma vez que da infração praticada resultou falta de pagamento do ICMS e há expressa vedação de aplicação do mesmo quando a imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 da Lei 6763/75, em obediência expressa ao art. 53, § 5º, itens 3 e 4, da citada lei, que dispõem:

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

4) de imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 desta Lei; (g.n.)

Assim, afigura-se correta a exigência do presente crédito tributário constituído pelo ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, acrescido das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, XXIV, da Lei 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Edgard Abreu Rocha Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participou do julgamento, além do signatário, e dos Conselheiros acima citados, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 17 de dezembro de 2008.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente / Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.897/08/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000158278-18
Impugnação: 40.010123120-96
Impugnante: Companhia Vale do Rio Doce
IE: 461024161.52-57
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, no período compreendido entre janeiro e agosto de 2003.

Argumenta o Fisco para sustentar tal imputação que a Impugnante teria consignado em DAPI valor de saldo do tributo distinto do real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco nos Autos de Infração n.ºs 01.000149247-80, 01.000157045-54 e 01.000157185-98, cujas exigências a eles relativas foram reconhecidas e quitadas pela Impugnante, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 48/50.

Os Autos de Infração em questão referiam-se, basicamente, a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e/ou de bens alheios à atividade do estabelecimento, sendo que a atividade preponderante da Impugnante é a exportação.

Em função do estorno dos citados créditos, o Fisco recompôs a conta gráfica da empresa ora Impugnante e apurou, em cada um dos PTAs acima citados, saldos devedores nos meses de março a junho de 2003, enquanto que a escrita fiscal da empresa apresentava saldos credores durante todo o exercício.

A Impugnante é pessoa jurídica de Direito Privado, tendo por objeto as atividades de exploração mineral e transporte ferroviário, conforme se infere de seus documentos societários acostados aos autos.

É inegável que a Impugnante está obrigada ao pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, apurado através do regime de débito e crédito, apropriando-se de créditos do imposto, decorrentes de suas aquisições.

Ocorre que, em 03 de junho de 2008, a Fiscalização estadual lavrou o Auto de Infração ora analisado para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

capitulada no inciso II do artigo 56 e Multa Isolada, prevista no inciso XXIV do artigo 55, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Apesar de já tido o motivo da autuação, importante se faz reportar-se aos exatos termos do relatório do Auto de Infração, que assim expressa a irregularidade:

"- CONSIGNOU NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS - DAPIS, A PARTIR DO MÊS DE JANEIRO/2003, SALDOS CREDORES RELATIVOS AOS PERÍODOS ANTERIORES, CUJOS MONTANTES FORAM ALTERADOS PELA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA CONSTANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO N. 0.000157185.98, QUE FOI OBJETO DE 'REQUERIMENTO DE HABILITAÇÃO' JUNTO A SEF PARA OS BENEFÍCIOS PREVISTOS NO DECRETO N 44.595/07, EM 29/02/08, E DO PARCELAMENTO N 12.031.602900.46, EM 31/03/08, QUITADO NA MESMA DATA.

NOTAS EXPLICATIVAS RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA:

1. RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA PROCEDIDA COM A FINALIDADE DE AJUSTE NOS SALDOS DEVEDORES DO CONTRIBUINTE, CONFORME APURADO NOS AI N. 01.000149247.80, AI N 01.000157045.54 E AI N 01.000157185.98.

2. TODOS OS AUTOS DE INFRAÇÃO ACIMA CITADOS FORAM RECONHECIDOS PELO CONTRIBUINTE E FORAM OBJETO DE 'REQUERIMENTO DE HABILITAÇÃO' JUNTO A SEF, EM 29/02/08, PARA OS BENEFÍCIOS PREVISTOS NO DECRETO N 44.595/07, COM O PARCELAMENTO N. 12.031602900.46, DEVIDAMENTE PAGO PELO CONTRIBUINTE EM 31/03/08.

3. O VALOR DO SALDO CREDOR DO PERÍODO ANTERIOR, INDICADO NESTA RECOMPOSIÇÃO, NO VALOR DE R\$ 6.164.641,47 E O APURADO NO AI N. 01.000157185.98, ACIMA CITADO.

4. O VALOR DE R\$ 1.882.603,62 DE "DIFERENÇA PARA MENOS" APURADA NO MÊS DE JUNHO/03 DEVEU-SE AO FATO DE QUE O AI N. 01.000149247.80 INDICOU COMO DÉBITO NAQUELE MÊS O VALOR DE R\$ 5.307.117,90, EXTRAÍDO DA PRIMEIRA DAPI TRANSMITIDA PELO CONTRIBUINTE. OS AUTOS DE INFRAÇÃO POSTERIORES A ELE - N. 01.000157045.54 E N. 01.000157185.98, QUE O TOMARAM POR BASE - REPETIRAM O MESMO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VALOR. NA ATUAL RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, INDICAOS COMO DÉBITO DO MÊS DE JUNHO/03 O VALOR DE R\$ 7.189.721,52, DECLARADO PELO CONTRIBUINTE NA SEGUNDA DAPI TRANSMITIDA, EM SUBSTITUIÇÃO A ANTERIOR.

5. EM JUNHO/03, EM CONSEQUÊNCIA DO AI N. 01.000149247.80 FOI APURADO UM DÉBITO DE R\$ 816.424,21, SENDO QUE A CONTA GRÁFICA DO CONTRIBUINTE INDICAVA, NAQUELE MÊS, UM SALDO CREDOR DE R\$ 15.264.254,99 (SALDO CREDOR ESTE QUE SE MOSTROU INCORRETO) E QUE, APOS O RECONHECIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO E SEU PAGAMENTO PELO CONTRIBUINTE, CONFORME ITEM 1 ACIMA, DEVERIA TER SIDO RECOLHIDO PELO CONTRIBUINTE, E PROVIDENCIADO A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, O QUE NÃO FOI FEITO, RAZÃO DESTE AUTO. "

Portanto, no lançamento em tela apurou-se débito de ICMS, por meio de recomposição da conta gráfica, ante a alegação de que a ora Impugnante consignou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS - DAPIs, a partir do mês de janeiro de 2003, saldos credores relativos aos períodos anteriores.

Conforme Relatório Fiscal acima transcrito, os montantes dos saldos credores relativos aos períodos anteriores foram alterados pela recomposição da conta gráfica constante do Auto de Infração nº 01000157185.98, que foi objeto de requerimento de habilitação junto a SEF nos moldes do Decreto nº 44.595/07.

A recomposição da conta gráfica efetuada na escrita da ora Impugnante por intermédio dos Autos de Infração nºs 01.000149247.80, 01.000157045.54 e 01.000157185.98 são decorrentes da alegação de aproveitamento indevido de créditos fiscais do ICMS.

No entender do Fisco, as mercadorias que ensejaram tais créditos seriam materiais de uso e consumo ou destinados ao ativo permanente, alheio à atividade do estabelecimento, o que suportaria a glosa fiscal efetuada, bem como a cobrança do imposto, o que, repita-se, justificou a recomposição da conta gráfica que culminou no presente lançamento.

Entretanto, não foi considerado pela Fiscalização, como esta sendo considerado por este Conselho de Contribuintes, que substancial parcela dos materiais adquiridos, tidos como de uso e consumo ou destinados ao ativo permanente, cujos créditos de ICMS foram estornados - gerando os reflexos verificados na presente autuação - dizem respeito a insumos empregados em produtos destinados à exportação, desonerados do ICMS.

Conforme demonstram as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS acostados aos autos pela Impugnante, em certos períodos nos quais os créditos foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

glosados o percentual de exportações efetuado pelo estabelecimento autuado alcança a mais do que 70% do total de saídas.

A Constituição Federal de 1988, atenta a necessidade de tornar o ICMS neutro para fins de comércio exterior, já havia consagrado, em seu artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, a imunidade das operações que destinem mercadorias ao exterior assegurando, por outro, o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores e sua manutenção.

Assim, o texto da Carta Magna não só desonerou as operações de exportação da incidência do ICMS, como também permitiu o aproveitamento dos créditos do imposto cobrados do exportador nas anteriores à exportação.

Se assim não fosse, o montante acumulado do ICMS incidente nas operações e prestações anteriores passaria a fazer parte do custo da mercadoria exportada, frustrando, assim, os objetivos do legislador constituinte.

Note-se que o texto constitucional não trouxe restrições ao creditamento restando claro no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “f”, da Constituição Federal que o legislador complementar poderia estipular outros casos de manutenção de créditos do imposto, *in verbis*:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

.....
§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

.....
X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

.....
XII - cabe à lei complementar:

.....
f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

.....”

O Princípio da Não-Cumulatividade no ICMS não é previsto de forma programática na Constituição Federal de 1988. Confirma este entendimento o fato de que a Constituição Federal diz que a lei complementar limita-se a disciplinar o regime de compensação do imposto.

Importante ressaltar que, ainda que se entenda que a Constituição Federal delegou à lei complementar prever as hipóteses em que o crédito seria autorizado e mantido nas operações de exportação, à época da ocorrência dos fatos ensejadores da discussão posta nos autos, tal lei já existia.

Assim, mesmo para aqueles que entendem que haveria necessidade de lei complementar para permitir a manutenção do crédito na exportação, a Lei Complementar n.º 87/96, conhecida como Lei Kandir, foi editada. Recorde-se que a Lei Complementar n.º 87/96 foi discutida no âmbito do Congresso Nacional exatamente com a finalidade de desoneração das exportações.

Nesta esteira, o artigo 32 da Lei Complementar n.º 87/96, expressamente determinou a desoneração do ICMS nas operações de exportação e permitiu a utilização e manutenção dos créditos de ICMS relativos as tais operações, a saber:

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

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

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

.....”

Importante destacar que as questões relativas a exportação estão tratadas pela Lei Complementar n.º 87/96 em artigo distinto do aproveitamento de créditos relativos a materiais de uso e consumo para os demais contribuintes.

Portanto, resta claro que a regra trazida pela Lei Complementar n.º 87/96 é uma regra especial para os exportadores. Nesta linha, não há que se dizer que o crédito relativo a material adquirido pelo exportador para “*consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas*”, estaria sujeito à regra que vem postergando o direito a este crédito para os demais contribuintes.

Na esteira da Lei Complementar n.º 87/96, como não poderia ser diferente, o legislador regulamentar mineiro, adotou os mesmos ditames no artigo 66, inciso VI, do RICMS/02, com a redação vigente à época da ocorrência dos autos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente”:

.....
V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

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 os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior;

.....” (grifos não constam do original)

Pela leitura das normas acima transcritas, fica claro que as normas regulamentares mineiras, em obediência ao mandamento constitucional e às regras trazidas pela Lei Complementar n.º 87/96, estabeleceu duas hipóteses distintas de aproveitamento de créditos do ICMS, com base na destinação ao produto final obtido através dos insumos adquiridos.

Na hipótese geral, ou seja, de produtos finais comercializados no mercado interno, o artigo 66, inciso V, alíneas “a” e “b”, restringe os créditos apenas a matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem, excluindo os produtos tidos como de uso e consumo. Lembre-se que tal regra é determinada inclusive com prazo expresso na Lei Complementar n.º 87/96. Assim, a própria lei complementar reconhece que o direito ao crédito trazido pela Constituição Federal é amplo. No entanto, valendo-se da regra da própria Carta Magna quanto à competência da lei complementar o legislador não restringiu o direito ao crédito, mas postergou sua implementação.

Entretanto, no caso de materiais de uso e consumo da produção aplicados em produtos a serem exportados, a própria lei complementar não trouxe limitação temporal para a utilização do crédito. Assim, o legislador mineiro cuidou de prever a apropriação dos créditos em dispositivo distinto (artigo 66, inciso VI), compreendendo, inclusive, os bens adquiridos para integração e consumo em processo industrial de produtos destinados ao exterior.

Apenas há razão para estabelecer duas regras distintas quanto de quer deixar claro que os créditos ali previstos são diversos daqueles contemplados pela regra geral.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, é devida a apropriação de créditos, ainda que os insumos sejam classificados como de uso e consumo, na proporção das exportações efetuadas pela Impugnante no período objeto do Auto de Infração.

Assim, para os exportadores, todos os insumos industriais, sem exceção, são direito ao crédito do ICMS, quando adquiridos com a incidência do mencionado imposto.

Lembre-se que o crédito não se constitui em benefício para o contribuinte. O crédito do imposto é na verdade sua própria essência, é a técnica adotada pela Constituição Federal para exigência do ICMS.

No mesmo sentido de todo o aqui exposto, as Câmaras deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, vêm decidindo.

A própria Impugnante traz à colação a decisão no Recurso de Revista nº 40.050117940-40 que referendou o acórdão da 1ª Câmara no sentido de acolher a pretensão da contribuinte para "*excluir as exigências relativas às partes e peças (exceto acessórios de veículos), graxas e lubrificantes utilizados em máquinas, equipamentos e veículos - desde que de propriedade da Autuada - vinculados ao processo de produção e produtos químicos utilizados no tratamento de água, na proporção da exportação realizada pela Autuada no exercício fiscalizado*" (PTA n.º 01.000144155-83, Acórdão nº 3.306/07/CE).

Entretanto, consoante mencionado anteriormente, a autuação em epígrafe pretende o estorno do crédito do contribuinte relativo exatamente aos produtos adquiridos para uso em produtos posteriormente exportados e, ainda, promove a cobrança da multa de revalidação, calculada sobre o valor do ICMS que não teria sido pago, em virtude do estorno de créditos deste imposto, efetuado em autuações anteriores.

Para fins de cálculo da multa em referência, a Fiscalização tomou como base, indiretamente, o valor dos créditos glosados anteriormente, os quais, se não considerados no período de apuração objeto da presente autuação, gerariam débito do ICMS em valor correlato aos referidos créditos glosados.

A Fiscalização reconhece expressamente que o montante ora utilizado como base de cálculo da penalidade imposta a título de multa de revalidação decorreu do estorno promovido por intermédio do lançamento anterior - Auto de Infração nº 01.000149247.80 - no qual havia sido imposta multa, já recolhida pela Impugnante.

Neste contexto, a multa de revalidação está sendo cobrada em duplicidade, uma vez que já foi objeto de outra autuação anteriormente quitada nos autos de infração anteriores, sobretudo considerando-se que esta autuação constitui-se em mero reflexo das anteriores.

Não é possível sustentar, com relação à multa de revalidação, que o presente lançamento trata de ocorrência diversa da que deu origem aos PTAs já reconhecidos e pagos pela Impugnante, pois aqueles que versavam sobre os mesmos valores aqui discutidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitere-se que a Impugnante quitou integralmente as exigências relativas aos PTAs supracitados, ou seja, quando do reconhecimento do crédito tributário a eles relativos, não houve nenhuma compensação ou abatimento de créditos de ICMS vinculados à exportação de mercadorias para o exterior.

Entretanto, não se trata aqui de pedir a reavaliação do Conselho de Contribuintes sobre créditos tributários já extintos. Isto porque, a própria Impugnante, verificando a possibilidade de apropriação dos citados créditos o fez da forma agora discutida pelo Fisco.

Não sendo possível manter-se as exigências relativas ao ICMS e a multa de revalidação, na mesma esteira deve ser excluída a multa isolada aplicada.

Por todo o exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 17 de dezembro de 2008.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira