

Acórdão: 14.031/01/2^a
Impugnação: 40.10053055-19
Impugnante: White Martins Gases Industriais S.A.
Advogado: Waldir de Souza Galúcio/Outros
PTA/AI: 01.000108057-01
Inscrição Estadual: 459.616449.2580
Origem: AF/Conselheiro Lafaiete
Rito: Ordinário

EMENTA

Base de Cálculo - Saída com Valor Inferior ao Custo. Argüição pelo Fisco de recolhimento a menor de ICMS. Argüição pela Autuada de cerceamento de defesa. Constatado que a exigência fiscal não demonstra de forma clara e inequívoca o ilícito fiscal argüido. Se isso não bastasse, o Fisco, em fls. 278, em resposta à diligência proposta pela Auditoria Fiscal, dá interpretação diversa ao sentido da palavra “custo”, alterando, dessa forma, o teor da acusação fiscal. Caracterizado cerceamento de defesa. Exigência não mantida.

Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Diversas Irregularidades - ICMS Referente ao Frete no Retorno de Vendas Ambulantes - Serviços de Telecomunicações - Aquisição e Transporte de Material de Uso/Consumo e Ativo Fixo. Constatado que o valor do frete integra a base de cálculo do ICMS, podendo-se creditar o imposto respectivo no retorno das mercadorias não comercializadas na venda ambulante, excluindo-se, por conseguinte, a exigência fiscal correspondente do Auto de Infração. Constatado, também, que os materiais de uso/consumo, no caso em tela, não são considerados produtos intermediários, nos termos da legislação vigente, incluindo a Instrução Normativa 01/86, com exceção do produto amônia anidra, cujo estorno dos créditos correspondentes devem ser excluídos da exigência fiscal. Em relação aos créditos relacionados com serviços de telecomunicações e após apresentação de laudo técnico específico, constata-se necessidade de ser excluído da exigência fiscal 99,5% do estorno dos créditos pertinentes. No que concerne ao ativo imobilizado, constata-se estorno indevido relativamente aos documentos fiscais de fls. 246, 247 e 248. Exigência parcialmente mantida.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre:

- 1) Recolhimento a menor de ICMS em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativo a aquisição e transporte de material de consumo e de ativo imobilizado, relativo ao ICMS referente ao frete destacado em notas fiscais no retorno de vendas ambulantes e referente aos serviços de telecomunicações.
- 2) Recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de saídas de mercadorias com valores abaixo do custo.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 196/205), por intermédio de procurador regularmente constituído, aduzindo em sua defesa os seguintes termos:

Pede a nulidade do Auto de Infração por entender que o mesmo omite a sua real motivação e não comprova a materialidade do ilícito apontado, resultando em cerceamento de defesa.

Diz que a Impugnante não sabe ao certo por que foi autuada, afirmando que a autuação é hermética como para que ocultar a sua real causa.

Demonstra as suas operações de remessa e retorno de mercadorias, indicando a forma de lançamento dos valores e despesas acessórias a título de frete distribuição, explicando como se dá a emissão da nota fiscal de entrada, nos casos de retorno de mercadorias não comercializadas e constantes dos Manifestos de Carga.

Cita algumas notas fiscais de entradas cujos créditos foram estornados e demonstra o cálculo do ICMS a ser recuperado.

Explica a utilização dos produtos vermiculita exp. GR 2/3 e Perlita, dando as suas características e fases de utilização no processo industrial.

Afirma que os produtos utilizados no tratamento químico da água utilizada no resfriamento dos equipamentos são indispensáveis no processo produtivo e que se enquadram no conceito de produto intermediário.

Contesta a glosa dos créditos de produtos recebidos para comercialização, oriundos de transferência da unidade industrial de Conselheiro Lafaiete, destacando os seguintes produtos: eletrodo; regulador R-31-acetileno; regulador R-82 – oxigênio e Maçarico de corte; argônio em cilindros; oxigênio, acetileno e hidrogênio em cilindros e diversos materiais de soldagens.

Discorre sobre a utilização dos serviços de telecomunicações no estabelecimento, contestando o estorno de crédito efetivado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer a procedência da Impugnação.

DA RÉPLICA

A então DRCT/SRF/Metalúrgica, em Réplica (fls. 253/257), refuta os termos da Impugnação, aos seguintes argumentos:

Rebate as acusações de nulidade do Auto de Infração, dizendo que o AI é claro e preciso, atendendo a todos os requisitos elencados no art. 59 da CLTA/MG.

Afirma que a inclusão da parcela do frete na nota fiscal de entrada se deu de forma incorreta, uma vez que a prestação de serviço de transporte se encerra ao chegar ao estabelecimento do último destinatário, iniciando-se, aí, nova prestação de serviço que se constituirá em ônus para a Impugnante.

Reputa correto o estorno dos créditos dos materiais que não se enquadram no conceito de produtos intermediários, explicando que os produtos Vermiculita e Perlita são componentes de um equipamento, sem contato algum com o produto fabricado.

No tocante aos produtos necessários para o tratamento da água utilizada para resfriamento dos equipamentos, ressalta a sua utilização em linha marginal do processo de produção, o que descaracteriza a possibilidade de fruição dos créditos do imposto.

Diz que os produtos elencados no item 16.4 da Impugnação não são mercadorias recebidas para comercialização e informa que a filial de Conselheiro Lafaiete somente foi desativada em 02.02.96, afirmando que os cilindros e equipamentos de solda são utilizados nas dependências do estabelecimento autuado.

Afirma que os créditos referentes aos serviços de telefonia foram estornados em razão da inexistência de Laudo Técnico.

Quanto às saídas de mercadorias com valores abaixo dos custo, esclarece que foram levantadas a partir das planilhas fornecidas pela Autuada (fls. 84/177) e ressalta que a Impugnante não contestou tal exigência fiscal.

Pede a improcedência da Impugnação.

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

A Auditoria Fiscal determinou a realização do Despacho Interlocutório de fl. 259 e Diligências de fls. 266; 271/272 e 277, que resultaram na apresentação do Laudo Técnico de fls. 262/265 e na manifestação do Fisco às fls. 268; 275 e 278/279, bem como na juntada de documentos diversos, sendo que Fisco e Contribuinte deles tiveram conhecimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 293/302, opina pela procedência parcial do Lançamento.

DECISÃO

O Auto de Infração guerreado compõe-se de dois itens distintos, quais sejam:

- 1) **Recolhimento a menor de ICMS em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativo a aquisição e transporte de material de consumo e de ativo imobilizado, relativo ao ICMS referente ao frete destacado em notas fiscais no retorno de vendas ambulantes e referente aos serviços de telecomunicações.**
- 2) **Recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de saídas de mercadorias com valores abaixo do custo.**

Preliminarmente, a Impugnante argüi a nulidade do trabalho fiscal motivada por falta de clareza das exigências fiscais consubstanciadas no relatório fiscal constante, inicialmente, do Termo de Ocorrência e, na formalização do crédito tributário, do Auto do Infração.

Sustenta a Impugnante que a alegação supra impediu que a mesma refutasse convenientemente as exigências fiscais constantes do lançamento ora sob análise. Dessa forma, entende que seu direito de defesa foi inapelavelmente cerceado.

Percebe-se assistir razão, em parte, à Impugnante, relativamente à alegação supra.

Verifica-se que, no que concerne ao segundo item do Auto de Infração, qual seja, recolhimento a menor de ICMS em decorrência de saídas de mercadorias com valores abaixo do custo, a acusação fiscal não logrou êxito em explicitar o ilícito fiscal.

As planilhas elaboradas pelo Fisco não demonstram cabalmente que a Autuada tenha cometido o ilícito enfocado. Em que pese a infringência pertinente, capitulada corretamente no Auto de Infração (art. 76 do RICMS/91), no desenvolvimento do processo tributário o próprio ente autuante alterou substancialmente a interpretação relativamente a esse item da acusação fiscal (fls. 278, item 1) quando afirmou que *a terminologia “custo” foi usada impropriamente*.

No tocante ao primeiro item do Auto de Infração, verifica-se que a exigência fiscal guardou adequação com os requisitos pertinentes do processo tributário administrativo, não acarretando a nulidade da peça fiscal, até porque a Autuada enfrentou competentemente, de acordo com seu entendimento, esta acusação fiscal.

Constata-se, pois, do acima exposto, que restou caracterizado o cerceamento de defesa relativamente ao segundo item do Auto de Infração, acarretando, por conseguinte, sua nulidade no presente trabalho fiscal.

A Auditoria Fiscal teceu comentários mais abrangentes relativamente à questão ora analisada.

DO MÉRITO

Relativamente ao primeiro item do Auto de Infração, o qual a Egrégia 2ª Câmara entendeu estarem presentes os pressupostos essenciais do Auto de Infração, segundo a CLTA/MG, faz-se necessário subdividir a análise e decisão por assunto para facilitar o entendimento.

Versa o citado sobre recolhimento a menor de ICMS em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto, consignados em documentos fiscais relativos à aquisição e transporte de material de uso/consumo e de ativo imobilizado.

Estorno de créditos relacionados com frete destacado em notas fiscais referente à venda ambulante

A autuada, ao emitir a nota fiscal denominada Manifesto de Carga, consignava o preço do produto em local próprio e no campo de despesas acessórias, como frete distribuição, um valor equivalente ao total da prestação de serviço referente a toda mercadoria. E, como valor total da nota, o somatório, sobre o qual incidia o destaque do ICMS. Por ocasião do retorno parcial ou total da mercadoria, emitia nota fiscal de entrada, com a mesma sistemática, apropriando-se do valor de ICMS a título de crédito, inclusive sobre a parcela denominada frete distribuição.

O Fisco procedeu à glosa do crédito em relação a parcela frete distribuição, sob a alegação de que *“se restaram mercadorias não vendidas, a parcela do frete a elas correspondente ficará a cargo do Impugnante. Ou seja, a Autuada assumirá o ônus pela parcela do frete que não foi rateada aos seus clientes, registrando tal valor como despesas operacionais”* e que não há se falar em “retorno de parcela do frete”, uma vez que o serviço foi integralmente prestado até o último destinatário.

Data maxima venia, em que pese este estorno de crédito ter sido contestado pela Autuada em sua Impugnação, verifica-se total incoerência entre a acusação fiscal, com a respectiva capitulação de infringências e penalidades, e este estorno procedido.

O relatório fiscal cuida de aproveitamento indevido de créditos do imposto consignados em documentos fiscais relativos à aquisição e transporte de **material de uso/consumo e de ativo imobilizado**.

O assunto ora analisado trata de estorno de créditos relacionado ao valor do frete destacado em notas fiscais de venda ambulante de **mercadorias**. Constata-se, pois, totalmente inadequada a exigência fiscal em foco, devendo ser de pronto extirpada do crédito tributário exigido.

Não obstante a conclusão supra, constata-se que o raciocínio fiscal, *in casu*, também se mostra equivocado .

O estorno realizado pelo Fisco estaria correto se estivesse relacionado à prestação de serviço de transporte em sua modalidade usual, ou seja, acobertada por CTRC ou guia de recolhimento distinta. No caso *sub examine*, porém, cuida-se de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

venda ambulante, com utilização de veículo especial e de propriedade da autuada conforme se confirma pelas indicações de número da frota apostos nas notas fiscais e documentos de propriedade dos veículos (fls. 288/289).

A Assessoria da DOT/DLT/SRE, via Consulta nº 078/93, manifestando-se sobre vendas ambulantes, assim expressou:

Consulta de Contribuinte nº 078/93

1 e 2 - omissis

3 - "Nas vendas ambulantes, a nota fiscal que acobertar a remessa de café torrado e moído para venda fora do estabelecimento deverá atender às exigências estabelecidas no § 1º do art. 162 do RICMS, toda vez que o transporte for realizado por transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da Federação.

Nas vendas ambulantes, cujo transporte seja realizado em veículo próprio, a consulente deverá observar apenas as normas descritas na Seção XI, em virtude de não ocorrer fato gerador do ICMS relativamente ao serviço prestado." (Grifos nossos).

Desta forma, a inclusão de valores a título de despesas denominadas frete distribuição e levadas à normal tributação do ICMS atendeu ao disposto no inciso I do art. 74 do RICMS/91, a saber:

Art. 74 - Integram a base de cálculo nas operações internas e interestaduais:

I - todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente, **como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa; (grifo)**

Portanto, entende-se lícita a apropriação de todos os créditos, efetuada pela Autuada, nos casos de retorno integral ou parcial de mercadorias não comercializadas e/ou acobertadas por Manifesto de Carga.

Estorno de créditos relacionados com materiais de uso/consumo, incluindo o serviço de transporte

Os produtos mencionados na Impugnação e confirmados pelo Fisco como objeto do estorno de créditos são: vermiculita, perlita, hipoclorito de sódio, ácido sulfúrico, prep. p/ limpeza WM 193-ZM e 100ZM e amônia anidra.

A base de sustentação das discussões está centrada em considerar ou não tais produtos como intermediários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As pretensões da Impugnante se esbarram na legislação tributária, mormente as normas estabelecidas pela Instrução Normativa SLT nº 01/86, a qual define o conceito de produto intermediário.

Os dois primeiros, conforme caracterizado pela própria Impugnante, são isolantes térmicos, utilizados para manter o equilíbrio termodinâmico do processo de produção, sendo, portanto, utilizados em um equipamento, posicionado entre as camadas interna e externa, sem qualquer contato com o produto final.

Afirma a defesa que hipoclorito de sódio, ácido sulfúrico e prep. p/ limpeza WM 193-ZM e 100ZM são produtos utilizados para tratamento químico da água utilizada no resfriamento dos equipamentos. Assim, não se enquadram no conceito de produto intermediário.

Dessa forma, não sendo consumidos imediata e diretamente no processo central de produção, não se agregando ao produto novo ou estando inseridos em linha marginal do processo produtivo, denominam-se materiais de uso e consumo, sendo, portanto, vedado o aproveitamento dos respectivos créditos, nos termos da legislação de regência.

O último produto, no entanto, **amônia anidra**, foi indicado pela autuada com matéria-prima integralmente consumida no processo, com a finalidade de “deoxigenar” o argônio. Tal assertiva foi considerada pelo Fisco, quando optou por excluir parte do crédito estornado, via despacho de fls. 278/279. Manteve, entretanto, a glosa em relação à Nota Fiscal nº 370.077, “por ter como destinatária a unidade de Juiz de Fora”. Inobstante, depreende-se que a referida exigência também deverá ser excluída do feito, tendo em vista que o ilícito agora apontado não foi contemplado neste Auto de Infração.

Por outro lado, constata-se que a nota fiscal nº 424441, apresentada pela defesa como “anexo – 20” (fl.243), não foi excluída do rol de estorno pelo Fisco, muito embora encontre-se relacionada no mês de dezembro/94, em planilha de fl. 14. Neste caso, deve, também, ter seu valor excluído do estorno realizado.

Estorno de créditos relacionados aos serviços de telecomunicações

O estorno de ICMS aproveitado em razão das faturas de serviços de telecomunicações teve como base a ausência de laudo técnico, impossibilitando ao Fisco determinar o percentual consumido no processo de produção e comercialização.

Data venia, entende-se que este não pode ser o motivo para que o Fisco estorne todo o crédito considerado.

Não existia nenhuma previsão legal que estabelecesse obrigatoriedade de apresentação do laudo mencionado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante, considerando as particularidades dos serviços e do aproveitamento em tela, entende-se que o Fisco até poderia, para facilitar para ambas partes, solicitar dos contribuintes laudos técnicos de utilização dos serviços especificados, mas não vinculando a apresentação à autorização do aproveitamento.

É de bom alvitre salientar que a Consulta formal e oficial à DOET/SLT não tem efeito vinculativo ou normativo, motivo pelo qual a previsão, em resposta a Consulta, da necessidade de laudo técnico para autorizar aproveitamento de crédito não pode ser interpretada pelo Fisco como procedimento obrigatório.

Em que pese os argumentos supra, a Auditoria Fiscal, no caso em tela, por medida de bom senso, entendeu por bem solicitar a juntada de laudo técnico, mediante Interlocutório de fl. 259, sendo imediatamente atendida, conforme documentos de fls. 262/265.

Instado a manifestar sobre o laudo, o Fisco apresentou suas contestações (fl.268), afirmando que o laudo foi elaborado em 08.06.98, data bem distante da execução do trabalho Fiscal. Alegou, também, que 80% (oitenta por cento) da produção é comercializada de forma automática com a AÇOMINAS.

De fato, o laudo técnico foi elaborado em data posterior ao feito fiscal. Tal situação, no entanto, não o invalida, uma vez que não há como fazê-lo sem que seja baseado em informações pretéritas. Por outro lado, não ocorreu a contestação técnica, do percentual apurado, pelo Fisco.

Assim sendo, entende-se que o estorno dos créditos referente a tais serviços deve se restringir ao percentual apurado no laudo técnico, ou seja, 0,5% (zero virgula cinco por cento) dos créditos apropriados devem ser estornados.

Estorno de créditos relacionados com ativo imobilizado, incluindo o serviço de transporte

No tocante aos créditos relativos a bens destinados ao ativo imobilizado, incluindo-se os relacionados aos serviços de transporte, a defesa se sustenta no encerramento das atividades da filial de Conselheiro Lafaiete, informando que os produtos elencados se destinavam à comercialização, uma vez que a autuada assumiu a atividade de serviços da filial. Em Réplica, a então DRCT afirmara que o encerramento das atividades da filial se deu em 02.02.96, enquanto o período fiscalizado compreende o mês de dezembro de 1993 a dezembro de 1995, antes, portanto, do referido encerramento de atividades.

De fato, consultando o sistema informatizado da SEF, confirmamos o pedido de baixa da filial na data indicada (02.02.96). Por outro lado, consultando o mesmo sistema, não encontramos nenhuma informação quanto à mudança de atividades informada pela autuada. Também nesse aspecto, a Impugnante não carrou aos autos nenhuma prova da absorção das atividades da filial. E, em outro ponto, verificando a documentação acostada pela defesa (anexos 21; 22; 25 e 26), constata-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) a Nota Fiscal nº 033798 (fl. 244) foi emitida pelo estabelecimento inscrito sob nº 186.656849.0035, portanto, sediado em Contagem/MG, ao contrário da afirmação da defesa de que as mercadorias foram recebidas por transferência da filial de Conselheiro Lafaiete;
- b) a NF 114728 (número de formulário – fl. 245), muito embora emitida pela unidade de Conselheiro Lafaiete, em 08.03.94, refere-se a uma única unidade de cada produto, o que, com certeza, caracteriza a imobilização, tendo em vista que o volume de negócios da empresa não a levaria a adquirir uma única unidade para comercialização. Da mesma forma, a NF de fls. 249 ;
- c) a impugnante não apresentou nenhuma nota fiscal comprovando a comercialização dos produtos indicados pelo Fisco como destinados ao ativo imobilizado.

Assim, conclui-se pela pertinência da acusação fiscal, exceto quanto aos documentos de fls. 246, 247 e 248, que permitem o regular creditamento, por se tratar de material integrante da atividade de comercialização do contribuinte.

Portanto, considerando-se toda explanação supra, verifica-se que restaram parcialmente caracterizadas as infrações à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em comento.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, pela exclusão do segundo item do Auto de Infração em acolhimento à arguição de nulidade do mesmo motivada pela alegação de cerceamento de defesa. No mérito, também à unanimidade, julgou-se parcialmente procedente o Lançamento para excluir a exigência de estorno de crédito relativamente ao imposto sobre o frete no retorno das vendas ambulantes, excluir estorno de crédito do imposto relativo ao produto amônia anidra, excluir estorno de crédito do imposto relativo a 99,5% (noventa e cinco por cento) dos serviços de telecomunicações e, por fim, excluir estorno de crédito relativo a ativo imobilizado no que concerne aos documentos fiscais de fls. 246, 247 e 248. Crédito Tributário indeterminado, nos termos do artigo 45. § 1º do Regimento Interno do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciano Alves de Almeida e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 05/02/01.

Windson Luiz da Silva
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

JP/