

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.010/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000175952-05
Impugnação: 40.010132604-13
Impugnante: Vale S/A
IE: 277024161.03-21
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais contabilizados como Ativo Permanente, que se classificam, no entanto, como bens alheios à atividade do estabelecimento ou materiais de uso e consumo, bem como em decorrência da ausência da baixa do bem no livro CIAP, após a última fração de apropriação, estando o crédito em desacordo com o previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos, e o disposto no § 2º do art. 204 do Anexo V do RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da mencionada lei, majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de abril de 2008, por força do que determina os §§ 6º e 7º do art. 53 da citada Lei. Infração caracterizada.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – FERROVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – PROPORCIONALIDADE DAS PRESTAÇÕES TRIBUTADAS. Imputação de apropriação indevida de créditos do imposto, por falta de observância da proporcionalidade entre as prestações tributadas e aquelas amparadas pela isenção ou não incidência, resultando no estorno de parte dos créditos apropriados. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da mencionada lei, majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de abril de 2008, por força do que determina os §§ 6º e 7º do art. 53 da citada Lei. Com o advento do subitem 126.3 do Anexo I do RICMS/02, no entanto, restou dispensado o estorno de crédito de ICMS em relação à prestação de serviço vinculada ao transporte de mercadorias destinadas à exportação, a partir de junho de 2008. Lado outro, não há de se considerar como próprio o transporte de minério dos estabelecimentos da mineradora Vale ou o transporte de pessoal desses estabelecimentos, por força da autonomia dos estabelecimentos consagrada no art. 59 da Parte Geral do RICMS/02. Por outro lado, na apuração do crédito remanescente, deve-se levar em consideração a decisão prolatada no PTA nº 01.000175926-48. Infração caracterizada em parte.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação, compreendendo o período de 14/08/07 a 31/12/08, versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência dos seguintes fatos:

a) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados às entradas de bens do Ativo Permanente considerados alheios às atividades da empresa e à baixa dos equipamentos, depois de transcorridos 48 (quarenta e oito) meses das aquisições;

b) apropriação integral de créditos de ICMS relativos às aquisições de insumos, inclusive óleo diesel e lubrificantes, sem observância da proporcionalidade entre as prestações tributadas e não tributadas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da mencionada lei, majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de abril de 2008, com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 705/723, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 780/795.

A Assessoria do CC/MG apresenta parecer às fls. 800/815, opinando, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento para: a) em relação às exigências do subitem 4.1 do Auto de Infração, excluir a parcela relativa ao estorno de crédito do CIAP da filial "0159; b) em relação às exigências do item 4.2 do Auto de Infração: b1) incluir no cálculo do percentual de manutenção do crédito, as operações denominadas de "minério próprio para o mercado interno", "minério próprio para o mercado interno LL" e "mercadorias transporte próprio CVRD"; b2) incluir no cálculo do percentual de manutenção de crédito, a partir de 01/06/08, as operações denominadas de "minério próprio para exportação"; c) observar, para fins de apuração do crédito tributário, a decisão proferida no PTA 01.000175926-48.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo as fundamentações relativas à discordância da Câmara no que tange à exclusão da parcela relativa ao estorno de crédito do CIAP da filial "0159".

Do Pedido de Realização de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de perícia, apresentando os quesitos de fls. 722 e indicando Assistente Técnico.

O Primeiro quesito diz respeito ao custo do transporte de minério de ferro próprio e sua inclusão no preço da mercadoria, enquanto os outros se relacionam com a apropriação de créditos vinculados aos bens aplicados na linha férrea.

Nos termos do art. 142 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a “prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação”, o que não acontece com as indagações propostas pela Defesa.

No primeiro quesito, a informação pretendida pela Impugnante é do seu próprio conhecimento, cabendo a ela demonstrar a situação aventada, caso seja importante para o deslinde da questão.

Os outros quesitos dizem respeito à aplicação das peças nos materiais rodantes e ao aumento da vida útil desses equipamentos.

Uma resposta aos quesitos formulados, no entanto, nada agrega ao contexto dos autos, uma vez que, não obstante a importância dos bens para o desempenho da atividade da Autuada, não estão os mesmos atrelados à prestação de serviço de transporte, mas sim à manutenção da via férrea.

Assim, a questão não está adstrita a exame pericial, mas sim a uma análise do Direito, no sentido de identificar se os materiais aplicados na linha férrea autorizam ou não o creditamento do ICMS.

Dessa forma, nos termos da alínea “a” do inciso II do § 1º do mencionado art. 142, indefere-se o pedido de perícia.

Do Mérito

A autuação, compreendendo o período de 14/08/07 a 31/12/08, versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de estorno de créditos de ICMS concernentes às entradas de bens do Ativo Permanente considerados alheios às atividades do estabelecimento, à baixa dos equipamentos, depois de transcorridos 48 (quarenta e oito) meses das aquisições e o estorno proporcional dos créditos vinculados às aquisições de insumos (óleo diesel, lubrificantes, etc.), considerando a proporcionalidade entre as prestações tributadas e não tributadas.

a) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS – Entrada de Bens do Ativo Permanente considerados alheios às atividades da empresa.

O Fisco estornou os créditos apropriados nas aquisições dos produtos indicados na listagem de fls. 50/64 e 65/78, promovendo a recomposição do livro CIAP.

A primeira parte da planilha diz respeito ao lançamento anterior, compreendendo o período de 01/01/07 a 13/08/07 (PTA nº 01.000175926-48).

A Impugnante diz que os bens são classificáveis como integrantes do Ativo Permanente, conforme dispõe o inciso IV do art. 179 da Lei nº 6.404/76, destacando a utilização dos motores Scania D112, que movimentam o “tracionador”, utilizado na manutenção da via permanente, conforme fotografia de fls. 776 dos autos.

O Fisco destaca que não houve estorno de crédito relativo aos motores Scania D112, pois se percebe claramente que os créditos estornados se referem a: jacaré, componentes e contratrilhos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dois pontos merecem destaque. Em primeiro lugar, não se mostra tão claro assim a identificação dos produtos, pois o Fisco, em determinados casos, citou apenas os números das notas fiscais (fls. 55 e 60/63), sendo possível perceber a identificação de contratrilho (fls. 57), jacaré (fls. 59). Em segundo lugar, muito embora o Fisco negue o estorno de crédito dos motores, o fato está registrado às fls. 75 dos autos.

Note-se que, em relação aos motores, foram estornados os lançamentos relativos a algumas notas fiscais, reduzindo o saldo acumulado do CIAP.

Quanto aos demais estornos, referem-se à baixa dos equipamentos, depois de transcorridos 48 (quarenta e oito) meses das aquisições. Assim, os vagões não foram considerados bens alheios, pois em relação a eles ocorre apenas o estorno pela baixa da aquisição.

O Fisco estornou, ainda, todos os créditos relativos ao CIAP da filial "0159", ao argumento de que todos os créditos são alheios (fls. 6). Tais valores foram lançados na "planilha 1", na coluna "C ESTORNOS PLANILHA 02*". Os referidos bens estão relacionados no CIAP apresentado pela Impugnante, conforme CD anexado aos autos, às fls. 104.

Enquanto a Impugnante sustenta que tais itens admitem a imobilização contábil, nos termos da legislação própria, e são essenciais para o aumento da produtividade, o Fisco reporta-se à fundamentação contida no Acórdão nº 2.897/03/CE do CC/MG, decisão essa relativa à ora Impugnante, para sustentar que a aplicação de tais itens está vinculada à atividade de construção civil.

A decisão mencionada pelo Fisco aborda, de fato, a mesma matéria dos autos. De igual modo, o Acórdão nº 18.456/07/1ª também trata da matéria utilizando igual fundamentação.

Conforme destacado nas decisões citadas, na condição de concessionária de serviço público de transporte ferroviário, a Autuada encontra-se subordinada aos ditames da Lei Federal nº 8.987, de 13/02/95, que dispõe sobre o "regime de concessão e permissão de serviços públicos", editada nos termos do art. 175 da Carta Constitucional.

Dentre os diversos dispositivos de tal norma, o inciso VII do art. 31 determina que incumbe à concessionária zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço, o que demanda permanente manutenção das vias férreas.

Por força da citada lei nota-se, a toda evidência, que a concessionária assume a obrigação de promover a "manutenção, a conservação e a reposição de bens e equipamentos" (inclusive de aplicar e/ou recuperar as partes e peças em bens vinculados às prestações de serviços de transporte ferroviário, como é o caso da via férrea, das locomotivas e/ou dos vagões), arcando com o ônus de todas as despesas decorrentes de tais procedimentos, objetivando uma prestação de serviço satisfatória e adequada às normas contratuais.

Para cumprir tal mister, a Impugnante adquire os itens necessários para manutenção da via férrea, dentre eles os motores utilizados no "tracionador".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos da legislação aplicável à espécie, reputar-se-ão, respectivamente, como legítimos ou ilegítimos, os créditos então apropriados, em face das disposições contidas no art. 20 c/c art. 33, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 87/96, inseridas, com o mesmo teor, na legislação tributária deste Estado:

Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

(...)

Art. 33 - Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010).

A legislação mineira, na esteira da Lei Complementar nº 87/96 veda a apropriação de crédito de materiais de uso e consumo e de bens alheios, conforme destaque a seguir:

RICMS/02

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

§ 4º - Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

Com efeito, percebe-se claramente que os materiais para modernização e recuperação da via permanente são utilizados para a manutenção dos equipamentos rodantes, em decorrência da obrigação da Autuada de "zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço", na condição de concessionária, conforme previsão expressa no art. 31, inciso VII da Lei nº 8.987, de 13/02/95, anteriormente mencionada.

Certo é que as peças mantidas pela empresa, com disponibilidade normal no mercado, e com vida útil física e valor econômico individualizados (não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico), devem ser agrupadas em "Estoques", no Ativo Circulante. Assim, tais produtos devem ser enquadrados como "Materiais de Uso e Consumo".

Noutra toada, deve ser lembrado o Acórdão nº 2.897/03/CE, que transcreve, apropriadamente, parte do bem fundamentado parecer elaborado pelos Auditores Fiscais Mauro Heleno Galvão e Antônio Lourival de Resende, que ofertam a seguinte conclusão:

"A conclusão segura é de que construção, reparo, reforma e conservação de ferrovia é atividade de construção civil, tributável pelo ISS, portanto, fora do campo de incidência do ICMS descrito na regra-matriz da CF/88"

(...)

"Por outras palavras, a ferrovia é um bem imóvel, resultante de uma construção civil, uma não mercadoria. Portanto, não tem incidência do ICMS, ou de outro modo, não é evento tributável pelo ICMS"

(...)

"Em decorrência de tal característica, concluem que "os materiais empregados na sua construção, reforma, manutenção ou conservação não geram crédito de ICMS".

(...)

"No caso, a construção, reforma, manutenção ou conservação de estradas de ferro estão sujeitas à tributação do ISSQN, de competência municipal, consoante itens 32 e 34 da lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68".

Outrossim, a aplicação de tais materiais na via permanente decorre da obrigação assumida pela Autuada junto ao Poder Público da União ("concedente"), como concessionária, de "executar os serviços de transporte por sua conta e risco, com

eficiência, segurança e atualidade, mediante o uso de equipamentos e instalações modernas, e zelando pela sua conservação, bem como propiciando melhoria e expansão de tais serviços" (artigos 2º, inciso II; 6º, Caput e §§ 1º, 2º e 31, inciso VII, da Lei Federal nº 8.987, de 13/02/95).

No tocante ao estorno por baixa dos equipamentos, dispõe o § 2º do art. 204 do Anexo V do RICMS/02 que:

Art. 204. O documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) será escriturado pelo contribuinte para a apuração do valor do crédito a ser apropriado em decorrência da entrada de bem do ativo imobilizado, nos modelos a seguir relacionados:

(...)

§ 2º Após a apropriação da última fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) de que trata o inciso I do § 3º do art. 66 deste Regulamento, será escriturada a baixa do bem no CIAP.

(...)

A regra estabelecida busca interromper a série de aproveitamento do crédito, após o transcurso dos 48 (quarenta e oito) meses da aquisição. Caso não se tome tal providência, o valor do crédito permanece incorporado ao saldo do CIAP, o que permitiria à Autuada a apropriação infinita de parcelas em relação àquele bem.

Cumpra-se reiterar que todos os créditos relativos ao CIAP da filial "0159", encontram-se no "CD" de fls. 104, mais especificamente na pasta Resposta Intimação 2.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No tocante à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, será a mesma apreciada em conjunto mais adiante.

b) Apropriação integral de créditos de ICMS vinculados às aquisições de insumos (óleo diesel, lubrificantes, etc.), sem observância da proporcionalidade entre as prestações tributadas e não tributadas.

As exigências fiscais concernentes a este item (4.2 do Auto de Infração) dizem respeito ao estorno de créditos relativos às aquisições de óleo diesel e lubrificantes e outros insumos que autorizam a apropriação de crédito em relação ao serviço de transporte.

Os créditos apropriados e o cálculo da parcela estornada encontram-se lançados nas planilhas de fls. 19/23 e 25/36, sendo adotados os percentuais de estorno de crédito apurados nas planilhas de fls. 80/81 e 83/84 dos autos.

Ao impugnar o estorno proporcional de créditos de ICMS efetuado pelo Fisco, a Autuada os separou em dois grupos, a saber: o transporte próprio de minério e o transporte de mercadorias de terceiros vinculadas à exportação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca a Defesa a posição do Conselho de Contribuintes em relação à matéria, quando, em julgamento anterior, entendeu que o transporte de minério produzido em outros estabelecimentos do Grupo Vale não pode ser considerado como transporte próprio.

No que se refere ao produto exportado, salienta a Impugnante que se trata de uma imunidade heterônoma, com as mesmas razões que justificam o regime de desoneração atribuído às operações destinadas ao exterior, com a preservação dos créditos de etapas anteriores do ciclo econômico.

Entende assim, que a teor do que dispõe o art. 21 da Lei Complementar nº 87/96, a expressão “destinadas ao exterior” não se refere à exportação do próprio serviço de transporte, mas sim às prestações cuja finalidade seja a exportação de mercadorias.

Segundo o Fisco, não se concebe que um estabelecimento de determinada empresa preste serviço a outro, vez que se requer, numa relação contratual de prestação de serviços, duas pessoas distintas – prestador e tomador – e no presente caso há a confusão entre os dois.

Sustenta o Fisco, portanto, que, em se tratando de transporte próprio, em virtude de se encontrar essa modalidade fora do campo de incidência do ICMS, não cabe direito ao crédito de que trata o inciso VIII do art. 66 do RICMS/02, fundando-se no Parecer DOET/SLT Nº 019/04, de 03 de junho de 2004.

No tocante ao transporte relativo às operações de exportação de minério de ferro de propriedade do Grupo Vale, pela empresa transportadora de carga (Autuada), entendeu o Fisco que não se aplica ao caso a regra disposta no inciso VII do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, uma vez que tal dispositivo encontra-se revogado desde 13/08/07, enquanto neste PTA as exigências referem-se a período posterior.

A outra parcela dos créditos estornados pelo Fisco diz respeito aos insumos empregados em serviços de transporte de mercadorias de terceiros e destinadas à exportação.

A Impugnante entende que essa prestação de serviço de transporte vinculada à exportação de mercadorias, encontra-se desonerada do ICMS, sob o amparo da não incidência, estabelecida pela Lei Complementar nº 87/96, o que lhe asseguraria o direito aos créditos decorrentes das entradas de insumos.

O Fisco busca sustentação no Acórdão nº 17.559/06/1ª, que se refere à matéria semelhante a ora tratada nestes autos.

Os créditos relativos ao consumo de óleo diesel, lubrificantes e outros produtos afins, na prestação de serviço de transporte, são legítimos nos termos do inciso VIII do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, que assim trata a matéria:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;

(...)

Como visto, o crédito deverá ser proporcional ao montante de prestações tributadas, comparadas com a parcela de prestação não tributada pelo ICMS.

Para apurar o percentual de estorno dos créditos, vinculados à prestação de serviço não tributada, o Fisco valeu-se do Parecer DOET/SLT nº 019/04, que assim dispõe:

ASSUNTO: Incidência do ICMS no transporte ferroviário de minério efetuado por composição ferroviária do estabelecimento transportador da empresa mineradora.

DOS FATOS:

O Diretor da Superintendência de Legislação Tributária/SLT, Dr. Antônio Eduardo M. S. de Paula Leite Júnior, vem nos solicitar análise e respectivo parecer acerca da possibilidade de incidência do ICMS no transporte de minério efetuado por composição ferroviária do estabelecimento transportador da empresa mineradora.

DO MÉRITO:

A análise do questionamento em pauta envolve a abrangência do que se entende, no âmbito do ICMS, por autonomia dos estabelecimentos.

A referida autonomia encontra-se tratada na Lei Complementar 87/96, de modo explícito, nos seguintes dispositivos:

Artigo 11 e incisos II e III do seu § 3º:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;" (grifos nossos)

Artigo 12, inciso I:

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifos nossos).

Vê-se que o estabelecimento, na seara do ICMS, é referência como aspecto espacial da hipótese de incidência, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam, na apuração do imposto a recolher, tendo como base, em regra, esse mesmo núcleo.

Por previsão expressa na citada lei complementar, outra decorrência dessa regra de autonomia é a incidência do imposto mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, nas operações relativas à circulação de mercadorias.

Essa incidência decorre da própria materialidade do imposto, dado que ela se dá sobre operações que se relacionem à circulação de mercadorias e se verifica na transferência mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular na cadeia de circulação entre a produção e o consumo.

Nesse particular, envolvendo estabelecimentos do mesmo titular, a autonomia dos estabelecimentos não alcança a prestação de serviço de transporte, alcançando-a nas demais funções acima mencionadas.

Com efeito, no tratamento disciplinado, não se concebe que um estabelecimento da empresa preste serviço a outro, dado que se requer, na prestação de serviços, duas pessoas distintas (prestador e o tomador) numa relação contratual.

Ademais, não há vinculação de determinado veículo a certo estabelecimento, no âmbito da propriedade ou posse, podendo ser utilizado na realização de transporte próprio a qualquer unidade da empresa (pessoa jurídica).

Esse entendimento encontra-se assentado no inciso VII, artigo 222 do RICMS/02, bem como nos regulamentos anteriores:

"Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

VII - veículo próprio é aquele registrado em nome do contribuinte ou aquele por ele operado em regime formal de locação, comodato ou qualquer outra forma de cessão, onerosa ou não;"

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, se a composição ferroviária (locomotiva e vagões) pertence à empresa mineradora ou por ela é operado, nos termos desse dispositivo, realiza transporte próprio, quando transporta seus bens ou mercadorias, a partir de quaisquer de seus estabelecimentos.

Cabe salientar que, em se tratando de transporte próprio, não cabe o direito ao crédito de que trata o inciso VIII, artigo 66, Parte Geral do RICMS/02, referente à aquisição de combustível, lubrificante e material de limpeza, em virtude de se encontrar a hipótese de transporte próprio fora do campo de incidência do ICMS.

Portanto, independentemente da modalidade de transporte praticada, ferroviário, rodoviário, ou outro, havendo transporte próprio, não há incidência do ICMS relativa a esse transporte, não se admitindo créditos de ICMS a ele referentes.

Todavia, na hipótese de transporte próprio de produtos industrializados, inclusive semi-elaborados, destinados à exportação, há o benefício de creditamento de ICMS referente a insumos relativos a esse transporte, concedido, a partir de 28/12/2000, nos termos do subitem 3.2, item 3, § 1º, artigo 66, Parte Geral do RICMS/96 e do inciso VII, artigo 66, Parte Geral do RICMS/02.

Ressalte-se, outrossim, que, quando o vendedor tem o encargo de entregar a mercadoria (no caso, o minério), os valores relativos ao transporte devem integrar o valor dessa mercadoria, conforme dispõe a alínea 'a', inciso I, artigo 50 do RICMS/02.

Sub censura,

DOET/SLT, 03 de junho de 2004.

Kalil Said de Souza Jabour

Assessor

Inês Regina Ribeiro Soares

Coordenadora/DOT

Gladstone Almeida Bartolozzi

Diretor/DOET

Antonio Eduardo M. S de Paula Leite Junior

Diretor/SLT

Importante destacar que este lançamento segue a linha de raciocínio levantada pelo Fisco no PTA 01.000168259-91, rejeitada, porém, na decisão proferida pela 3ª Câmara de Julgamento (Acórdão 20.285/11/3ª, confirmada pelo Acórdão 3.825/12/CE).

Naquela decisão, a Egrégia Câmara não reconheceu o estorno dos créditos na proporção das prestações de transporte de “minério próprio” em operações internas e de passageiros da “Vale”, cuja prestação deveria ser tributada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A diferença entre este lançamento e o outro se resume na adoção pelo Fisco de parte da decisão tomada pela Câmara de Julgamento, naquilo que lhe fora favorável.

Assim, no lançamento antecedente, o Fisco admitiu os créditos vinculados à proporção das exportações de minério de ferro do Grupo Vale, adotando as disposições do inciso VII do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, ora revogado.

De modo diverso, neste lançamento compõe o percentual de estorno a parcela de minério exportado pela Vale ou por terceiros, mas manteve o Fisco, ao contrário da posição da 3ª Câmara, o estorno para as operações próprias com minério (operações internas), com o mesmo argumento enfrentado pela 3ª Câmara de Julgamento.

Nesse contexto, cabe destacar que:

- O estabelecimento autuado possui como única atividade o transporte ferroviário de cargas e passageiros.

- Por se tratar de empresa do Grupo Vale, o minério transportado foi considerado como minério próprio, sendo ele de propriedade dos estabelecimentos do Grupo Vale.

- Para cálculo do percentual de estorno, foram consideradas como não tributadas as prestações relativas ao transporte de:

- * Minério próprio para exportação;
- * Minério próprio para o mercado interno;
- * Minério próprio para o mercado interno LL;
- * Mercadorias para exportação;
- * Mercadorias próprias;
- * Mercadorias – transporte próprio da CVRD;
- * Transporte de passageiros da Ferrovia.

Para o cálculo do percentual de crédito mantido, foram consideradas as seguintes rubricas:

- * Mercadorias para mercado interno
- * Passageiros remunerado

Não obstante o teor do parecer adotado pelo Fisco, entende-se que ele não se aplica ao caso dos autos, uma vez que a “Vale Ferrovia” possui estabelecimento autônomo, devendo tal autonomia ser preservada, nos termos do art. 59 da Parte Geral do RICMS/02, que ora se transcreve:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

II - o veículo utilizado pelo contribuinte no comércio ambulante, ressalvado o disposto no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parágrafo único desde artigo, ou na captura de pescado;

III - a área, em Minas Gerais, de imóvel rural que se estenda a outro Estado.

Parágrafo único - Quando o comércio ambulante for exercido em conexão com estabelecimento fixo do contribuinte, o veículo transportador será considerado dependência desse estabelecimento, e as obrigações tributárias que a legislação atribuir ao veículo transportador serão de responsabilidade do respectivo estabelecimento.

Assim, os estabelecimentos do Grupo possuem inscrições distintas e suas contabilidades devem registrar o faturamento, ainda que o serviço esteja sendo prestado para empresa do mesmo grupo.

Cumpra observar que as atividades industrial e comercial são distintas daquela de prestação de serviço de transporte, sendo que, em sede de apuração de ICMS, cada atividade opera a não cumulatividade de acordo com legislação específica.

Dessa forma, não se pode falar que o minério da “Mineradora Vale” é de propriedade da “unidade Vale” responsável pelo serviço de transporte ferroviário.

Nesse caso, nos termos do inciso IX do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, a base de cálculo deverá ser apurada da seguinte forma:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IX - na execução de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, ainda que iniciado ou prestado no exterior, o preço do serviço, ou, na prestação sem preço determinado, o valor usual ou corrente, assim entendido o praticado na praça do prestador do serviço, ou, na sua falta, o constante de tabelas baixadas pelos órgãos competentes;

(...)

Nessa linha, caso não tenha havido o registro de faturamento e recolhimento do imposto devido na prestação de serviço de transporte do minério para o mercado interno e transporte de passageiros da CVRD, caberia ao Fisco exigi-los pela via do lançamento tributário.

Assim, há de se aplicar a regra geral para apuração dos créditos relativos às prestações de serviços de transporte de cargas e passageiros.

Dessa forma, os percentuais relativos às rubricas “minério próprio para o mercado interno”, “minério próprio para o mercado interno LL” e “mercadorias transporte próprio da CVRD” devem ser adicionados àqueles que autorizam a manutenção dos créditos de ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante aos produtos encaminhados para a exportação, tanto pelo Grupo Vale, quanto por terceiros, o regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, não obstante os entendimentos em contrário da doutrina e da jurisprudência, destaca que a prestação de serviço de transporte de mercadorias até o porto, em remessa para exportação ou com fins específicos de exportação, encontra-se amparada pelo instituto da isenção, a teor do item 126 do Anexo I do RICMS/02, com a seguinte redação:

126	Prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, na forma prevista no inciso III e § 1º do artigo 5º deste Regulamento.
126.1	Do documento que acobertar a prestação prevista neste item deverá constar a expressão: "transporte de mercadoria destinada ao exterior - Isenta do ICMS - Item 126 da Parte 1 do Anexo I do RICMS".
126.2	Será devido o imposto pela prestação de serviço de transporte prevista neste item, quando não se efetivar a exportação da mercadoria ou ocorrer a reintrodução da mesma no mercado interno.
(1292 126.3)	Fica dispensado o estorno do crédito na prestação de serviço beneficiada com a isenção prevista neste item

Pela distinção dada pelo Poder Executivo, tem-se que as prestações de serviço de transporte realizadas pela Autuada até o porto, ainda que vinculadas à exportação de mercadorias, não caracterizam hipótese de imunidade constitucional e nem de isenção proveniente de Lei Complementar, mas sim de isenção estabelecida por este Estado.

Assim, não se trata de aplicação do revogado inciso VII do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, mas sim de estorno proporcional, nos moldes do que dispõe o inciso VIII do mesmo dispositivo, transcrito anteriormente.

A partir de 01/06/08, com a redação dada pelo art. 2º, inciso I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, inciso I, ambos do Decreto nº 44.970, de 02/12/08, está dispensado o estorno do crédito nesta hipótese (subitem 126.3), razão pela qual não mais se deve exigir a proporcionalidade ora apurada.

Note-se que, ainda assim, o Fisco inseriu no cálculo do percentual de estorno a rubrica de "minério próprio para exportação", mantendo o crédito apenas para as "mercadorias para exportação", a partir do mês de junho de 2008.

Importante destacar que esta posição do Fisco decorre do conceito externado de que essa prestação equivale ao transporte de mercadoria própria.

Dessa forma, a partir de junho de 2008, deve ser agregado ao percentual de manutenção de crédito, o percentual relativo ao "minério próprio para exportação".

Em relação a esta rubrica e o período de 14/08/07 a 31/05/08, a Impugnante pretende que lhe seja dado o tratamento previsto na alínea "a" do art. 106 do Código Tributário Nacional – CTN, citando e juntando o parecer da Assessoria do CC/MG no PTA nº 01.000168259-91.

Entende a Defesa que a norma nova é mais benéfica, pois na prática deixa de considerar como ato ilícito a ausência de estorno do crédito oriundo das operações anteriores, citando provimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, não vislumbra esta Câmara a subsunção do caso concreto ao disposto no art. 106 do CTN. Os estornos ocorreram nos exercícios de 2007/2008, em um lapso temporal em que a legislação vedava o direito ao crédito dos insumos nas prestações até o porto, aplicando-se, ao caso, o disposto no art. 144 da própria lei complementar, a seguir transcrito:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Observa-se que não houve alteração da legislação posteriormente à lavratura do Auto de Infração, que é o caso mais comum de aplicação do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN. Na data da lavratura do Auto de Infração já se conhecia todas as alterações trazidas pela legislação mineira.

Assim, correto é o entendimento no sentido de promover o estorno proporcional do crédito do ICMS nas aquisições de insumos relativos às prestações de serviço de transporte destinado ao porto.

Nessa linha, revelam-se corretas, em parte, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No tocante à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, a sanção foi imposta pelo Fisco em relação aos dois itens do Auto de Infração, em decorrência da apropriação indevida de créditos de ICMS.

Ao calcular o valor da penalidade, aplicou o Fisco a majoração de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, a partir do mês de abril de 2008, indicando como decisões que atestam a reincidência os PTAs nºs 01.000157038-09 e 01.000156377-33.

Os dispositivos em questão assim tratam a matéria:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para comprovar a reincidência, o Fisco juntou as telas de pedido de parcelamento (fls. 101), dando conta do reconhecimento do crédito tributário relativo aos dois PTAs anteriormente anunciados, lavrados em desfavor da Vale S/A, inscrita sob nº 317.024161.00-01 (Matriz), aplicando-se a norma que determina a análise de todos os estabelecimentos do contribuinte para a apuração da reincidência.

Dessa forma, revela-se correta, também em parte, a penalidade isolada, que deverá ser adequada aos ajustes propostos quanto ao mérito do lançamento.

Cumprir registrar que a liquidação do PTA nº 01.000175926-48 provocará alteração no saldo devedor do mês de agosto de 2007, devendo ser, portanto, observada a liquidação daquela decisão para fins de apuração do crédito tributário deste PTA.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: a) em relação às exigências do item 4.2 do Auto de Infração; a1) incluir no cálculo do percentual de manutenção do crédito, as operações denominadas de “minério próprio para o mercado interno”, “minério próprio para o mercado interno LL” e “mercadorias transporte próprio CVRD”; a2) incluir no cálculo do percentual de manutenção de crédito, a partir de 01/06/08, as operações denominadas de “minério próprio para exportação”; b) observar, para fins de apuração do crédito tributário, a decisão proferida no PTA 01.000175926-48. Vencido, em parte, o Conselheiro Alexandre Pimenta da Rocha, que excluía, ainda, em relação às exigências do subitem 4.1 do Auto de Infração, a parcela relativa ao estorno de crédito do CIAP da filial “0159, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Rodrigues Macedo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Sala das Sessões, 12 de março de 2013.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Fernando Luiz Saldanha
Relator

R

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.010/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000175952-05
Impugnação: 40.010132604-13
Impugnante: Vale S/A
IE: 277024161.03-21
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

Voto proferido pelo Conselheiro Alexandre Pimenta da Rocha, 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.

A autuação, compreendendo o período de 14/08/07 a 31/12/08, versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de estorno de créditos de ICMS concernentes às entradas de bens do Ativo Permanente considerados alheios às atividades do estabelecimento, à baixa dos equipamentos, depois de transcorridos 48 (quarenta e oito) meses das aquisições e o estorno proporcional dos créditos vinculados às aquisições de insumos (óleo diesel, lubrificantes, etc.), considerando a proporcionalidade entre as prestações tributadas e não tributadas.

Pelo voto vencedor, o presente contencioso foi julgado parcialmente procedente para: a) em relação às exigências do item 4.2 do Auto de Infração; a1) incluir no cálculo do percentual de manutenção do crédito, as operações denominadas de “minério próprio para o mercado interno”, “minério próprio para o mercado interno LL” e “mercadorias transporte próprio CVRD”; a2) incluir no cálculo do percentual de manutenção de crédito, a partir de 01/06/08, as operações denominadas de “minério próprio para exportação”; b) observar, para fins de apuração do crédito tributário, a decisão proferida no PTA 01.000175926-48.

O Fisco estornou os créditos apropriados nas aquisições dos produtos indicados na listagem de fls. 50/64 e 65/78, promovendo a recomposição do livro CIAP.

A primeira parte da planilha diz respeito ao lançamento anterior, compreendendo o período de 01/01/07 a 13/08/07 (PTA nº 01.000175926-48).

O Fisco estornou, ainda, todos os créditos relativos ao CIAP da filial “0159”, ao argumento de que todos os créditos são alheios (fls. 6). Tais valores foram lançados na “planilha 1”, na coluna “C ESTORNOS PLANILHA 02*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, quanto ao crédito do CIAP da filial “0159”, não foi encontrado nos autos qualquer referência aos produtos, uma vez que no “CD” de fls. 68 não foi possível identificar o mencionado livro CIAP.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões do voto vencedor, excluir, em relação às exigências do subitem 4.1 do Auto de Infração, a parcela relativa ao estorno de crédito do CIAP da filial “0159”.

Sala das Sessões, 12 de março de 2013.

Alexandre Pimenta da Rocha
Conselheiro

CC/MG