

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.766/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000152016-17
Impugnação: 40.010117360-97
Impugnante: Belgo Bekaert Arames Ltda
IE: 186335661.00-18
Proc. S. Passivo: Fábio Henrique Vieira Figueiredo/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA – DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Acusação fiscal de saída de mercadorias a não contribuintes do ICMS, sem que fosse utilizada a alíquota interna devida de 18%. (dezoito por cento). Inobservância do disposto no art. 12, § 1º, alínea "b" da Lei nº 6.763/75. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reformulação do crédito tributário pelo Fisco. Entretanto, excluem-se, ainda, as exigências referentes às notas fiscais destinadas às empresas identificadas como contribuintes do imposto, inclusive as do ramo de atividade de “Fabricação de Estruturas Metálicas”, e às empresas em relação às quais o Fisco não logrou êxito em conseguir informações suficientes para identificar os destinatários e em determinar se as atividades por elas desenvolvidas são ou não sujeitas ao ICMS, não restando comprovada a condição de não contribuinte. Excluem-se, também, em relação às empresas de construção civil e atividades correlatas, exclusivamente as exigências decorrentes da diferença entre a alíquota interna e a interestadual. **Infração em parte caracterizada.**

BASE DE CÁLCULO – FALTA DE INCLUSÃO DO IPI. Constatou-se recolhimento a menor do ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias que não se destinavam a posterior comercialização ou industrialização pelos destinatários. Inobservância do art. 13, § 3º da Lei nº 6.763/75. Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reformulação do crédito tributário pelo Fisco. Entretanto, excluem-se, ainda, as exigências referentes às notas fiscais destinadas às empresas identificadas como contribuintes do imposto, inclusive as do ramo de atividade de “Fabricação de Estruturas Metálicas”, e às empresas em relação às quais o Fisco não logrou êxito em conseguir informações suficientes para identificar os destinatários e em determinar se as atividades por elas desenvolvidas são ou não sujeitas ao ICMS, não restando comprovada a condição de não contribuinte. Mantém-se a inclusão do IPI na base de cálculo do imposto referente às notas fiscais direcionadas a empresas de construção civil e atividades correlatas, em razão de ausência de operação comercial ou industrial posterior. **Infração em parte caracterizada.**

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata o feito sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/00 a 31/12/00, em decorrência de saídas interestaduais de mercadorias com aplicação incorreta de alíquotas, uma vez que os destinatários não se enquadram como contribuintes do imposto.

Versa ainda o contencioso, sobre a não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, referente a operações que destinaram mercadorias a não contribuintes localizados em outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 129/154, instruindo-a com os documentos de fls. 169/821 e arguindo, em síntese:

Preliminarmente:

- nulidade do procedimento de fiscalização e, conseqüentemente, do Auto de Infração, visto que não foram configuradas quaisquer das hipóteses previstas no art. 54 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais-CLTA/MG (vigente à época dos fatos) autorizadoras do início da ação fiscal sem a prévia lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF;

- manifesta violação ao princípio do devido processo legal, uma vez que foi autuada com base em insuficiente e inadequado procedimento interno do Fisco, que não teria sido diligente o bastante para analisar as operações dentro do prazo de 5 (cinco) anos de que dispõe;

- foi agredido, também, o princípio da verdade material que deve nortear todo e qualquer processo administrativo, pois as exigências fiscais estão viciadas em virtude da ausência de efetiva fiscalização, razão pela qual deve ter sua nulidade reconhecida e decretada pelo Conselho de Contribuintes;

- evidente cerceamento do direito de defesa, pois se viu obrigada a fazer um extenso trabalho de verificação das operações objeto das exigências fiscais, no qual pôde constatar vários erros de fato e de direito cometidos pelo Fisco;

- algumas operações foram autuadas sem a necessária menção no relatório fiscal ou respectiva capitulação legal de infringências; referida omissão deve ensejar a declaração de nulidade da exigência fiscal, eis que a autuação não fornece a ela, Impugnante, os meios necessários à sua defesa;

- na falta de uma investigação mais aprofundada, o Fiscal teria cometido diversos equívocos que influem diretamente no *quantum* exigido: os valores de multa não foram calculados à razão de 50% (cinquenta por cento) e os juros só poderiam ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corretamente calculados após a recomposição da sua conta gráfica, que apresentou saldos credores em alguns meses de 2000.

Meritoriamente:

- tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação e, tendo em conta que o Auto de Infração foi lavrado no dia 29/12/05, lícito seria convir que os débitos cujos fatos geradores fossem anteriores a dezembro de 2000 foram alcançados e atingidos pela decadência, não havendo a possibilidade de cobrança dos mesmos;

- as operações objeto do trabalho fiscal ocorreram ao longo do ano de 2000 e a nova metodologia utilizada em relação às empresas de construção civil, tratando-as como não contribuintes, se iniciou em janeiro de 2005, o que tem o condão de afastar as exigências fiscais por inteiro, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária consagrado no art. 144 do CTN;

- um estudo mais detalhado a respeito de cada um dos 392 destinatários das notas fiscais sobre as quais se exige a diferença de ICMS revela que diversas empresas foram erroneamente incluídas na lista, dado a sua nítida condição de contribuintes do ICMS; apesar das dificuldades, conseguiu reunir a documentação de algumas empresas para comprovar o caráter de contribuintes das mesmas, e elaborou listas exemplificativas (constam de fls. 141/147) contendo os valores exigidos em cada uma;

- em investigação das notas fiscais objeto das exigências fiscais, foi possível perceber que algumas delas foram canceladas, o que revelaria a falta de cuidado quando da lavratura do Auto de Infração; não é possível exigir supostas diferenças tributárias de notas fiscais que espelham operação que sequer chegou a se concretizar;

- a existência de devoluções não consideradas entre as notas fiscais abrangidas no trabalho fiscal resulta em exigência absolutamente indevida, pois o destaque do ICMS, mesmo que num valor menor do que o devido, restou anulado pelo crédito da operação de devolução;

- no Anexo III do Auto de Infração existem algumas notas fiscais que foram listadas mais de uma vez, isto é, as supostas diferenças aparecem múltiplas vezes em relação a um mesmo documento fiscal; a relação completa das notas fiscais repetidas no Quadro III e os valores indevidamente exigidos em função de tal erro estão demonstrados em anexo à impugnação (Anexo 34);

- algumas notas fiscais constantes da relação do Fisco foram também objeto de exigência em outros Autos de Infração, anteriormente lavrados pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais; no afã de lançar o crédito tributário, o Fisco acabou por constituí-lo em duplicidade, o que torna patente a sua nulidade;

- o trabalho não procurou identificar, entre as notas de saída emitidas no ano de 2000, aquelas que acobertaram operações nas quais certos produtos foram enviados a outras empresas apenas para industrialização e posterior retorno; ou seja, exigem-se pretensas diferenças de ICMS em relação às aludidas notas.

Solicita a produção de prova pericial, formulando quesitos e indicando Assistente Técnico para acompanhar sua realização.

Requer, ao final, seja decretada a insubsistência do lançamento, bem como autorização para juntada posterior de documentos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 829/839, refuta as alegações da Defesa.

Contesta a arguição de decadência do lançamento em relação ao exercício de 2000, invocando as disposições dos arts. 142, 150 e 173 do Código Tributário Nacional, os quais transcreve.

Afirma que o início da ação fiscal se deu em conformidade com o que dispõe o art. 51, inciso I da CLTA/MG, então vigente.

Discordando da argumentação apresentada pela Impugnante, diz que não poderia considerar que os dados contidos nos arquivos eletrônicos por ela fornecidos não correspondessem à real situação ocorrida nas operações objeto da autuação. Acresce que na hipótese de as notas fiscais não corresponderem às informações contidas no arquivo eletrônico seria motivo para outra autuação, diferente desta que está sendo questionada no momento.

A seguir, tece considerações sobre os documentos trazidos pela Autuada juntamente com sua impugnação, agrupados nos Anexos indicados no item por ele denominado “ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO DOS DESTINATÁRIOS COMO NÃO CONTRIBUINTES”.

Depois da análise da documentação, o Fisco promove retificações nos valores exigidos e pede a procedência do lançamento.

Da Primeira Reformulação do Crédito Tributário

O crédito tributário é reformulado pelo Fisco, com a retirada das notas fiscais em que figura como destinatária a Cooperativa dos Agricultores da Região de Orlandia (Anexo 15 – fls. 835/836) e, também, em relação aos destinatários cuja atividade exercida os enquadra como contribuintes do ICMS (Anexo 3 - fls. 833; Anexo 23 – fls. 837 e Anexo 30 – fls. 839). Isto ocasiona a reemissão do Anexo III - “QUADRO DAS DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS APURADAS NAS NOTAS FISCAIS DESTINADAS A NÃO-CONTRIBUINTES DE ICMS, LOCALIZADOS EM OUTRAS UF.” (fls. 840/939) e de novo DCMM (fls. 940).

De tal providência, é dada ciência à Autuada por intermédio do Ofício nº 172/06 (fls. 941), com abertura do prazo de 10 (dez) dias para nova manifestação, vistas e/ou pagamento com as reduções previstas na legislação, nos termos do art. 100, § 1º da CLTA/MG, vigente à época.

Do Pronunciamento da Autuada

Sobre a modificação havida no levantamento fiscal, alega a Impugnante (fls. 943/945) que uma análise do Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM, anexo ao Ofício nº 172/06, permite concluir que a série de documentos trazidos junto à sua impugnação foram desprezados pelo Fisco. Reclama que a falta de cuidado quando da lavratura do Auto de Infração poderia ser explicada – mas não justificada – pela premência do prazo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Junta aos autos novos documentos (fls. 946/1.005) que comprovariam a errônea classificação de alguns destinatários de seus produtos como não contribuintes.

Por fim, protesta pela juntada posterior de documentos e reitera todos os argumentos apresentados na impugnação.

Da Contra-Argumentação do Fisco

No relato de fls. 1.007/1.011, rebate o Fisco as novas ponderações trazidas pela Autuada.

Sustenta que a Impugnante poderia simplificar sua defesa juntando ao PTA o comprovante de recolhimento do diferencial de alíquotas efetuado pelos destinatários relacionados, conforme consta da Orientação DOET/SUTRI nº 002/05 (anexa cópia da mesma – fls. 1.012/1.015).

Afirma que o Decreto nº 43.923/04 acolhe a decisão pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que o diferencial de alíquota não pode ser exigido nas aquisições interestaduais de materiais empregados na construção civil e denuncia o Convênio nº 71/89, que tratava “Construtora” como contribuinte do ICMS (fls. 1.008).

Interpreta que as empresas mineiras, ao remeterem mercadorias para outras unidades da Federação, retornam à situação anterior ao supracitado Convênio e devem recolher a diferença de alíquota do ICMS apurado em suas notas fiscais destinando mercadorias a não contribuintes e/ou construtoras localizadas fora do Estado de Minas Gerais e que não tenha efetuado o recolhimento do “diferencial” do imposto na vigência do referido Convênio.

Deduz que, como as construtoras foram declaradas “não contribuintes de ICMS”, não há como o Estado destinatário garantir o recebimento do diferencial de alíquota, cessando-se o motivo da redução utilizada pelo remetente das mercadorias mineiras e retomando-se a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento).

Assevera que agiu dentro do entendimento firmado pelos órgãos competentes, como tem sido as reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça, as quais transcreve.

Pede a procedência do lançamento, mantendo-se as exigências consignadas no Auto de Infração.

Da Diligência da Assessoria do CC/MG

Visando a obtenção de esclarecimentos sobre questões específicas apontadas pela Autuada, assim como em relação a diversos documentos por ela trazidos juntamente com a sua peça de defesa, é promovida a diligência de fls. 1.021/1.022 pela Assessoria do CC/MG (à época, Auditoria Fiscal).

Da Manifestação do Fisco em face da Diligência

O Fisco comparece aos autos às fls. 1.025/1.057, reportando-se a cada um dos itens especificados na diligência solicitada.

Quanto aos saldos credores durante o exercício de 2000, explica não ser possível apurar sua existência na Conta Corrente Fiscal da Contribuinte, tendo em vista que o arquivo SICAF (anexa “hardy copy” às fls. 1.058/1.063) não disponibiliza informações de exercícios anteriores, que ultrapassaram 05 (cinco) anos da ocorrência. A propósito, cita e transcreve teor dos Acórdãos n.ºs. 14.634/01/3ª e 2.978/04/CE, como também do Parecer DOET/SLT n.º 043/00.

Em relação ao tratamento dispensado às empresas de construção civil, diz que agiu dentro do entendimento firmado pelos órgãos competentes, baseando-se, também, em reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça.

Na oportunidade, providencia a exclusão de parte das exigências fiscais, levando em conta novos documentos apresentados pela Impugnante, conforme quadros elaborados e insertos na referida manifestação (fls. 1.035, 1.041, 1.043/1.056).

Da Segunda Reformulação do Crédito Tributário

Face à diligência solicitada, o Fisco procede à reformulação das exigências fiscais, conforme explicitado às fls. 1.035/1.056 e demonstrado nas planilhas de fls. 1.065/1.148. O novo DCMM encontra-se anexado às fls. 1.064.

Dada a nova mudança ocorrida no crédito tributário, é realizada a correta intimação aos patronos da Autuada, no endereço por eles informado (fls. 1.150), conforme Ofício n.º 248/07 (fls. 1.153) recebido conforme Aviso de Recebimento - AR de fls. 1.154.

Do Novo Pronunciamento da Autuada

Às fls. 1.155/1.160, a Autuada vem novamente aos autos pronunciar-se sobre as modificações realizadas no crédito tributário.

Registra que o Fisco não se pronunciou, de forma satisfatória, sobre as diversas falhas do trabalho fiscal apontadas na impugnação.

Na sequência, contesta o conjunto das alegações apresentadas pelo Fisco relativamente a cada uma das questões formuladas na diligência requerida.

Ao final, mais uma vez, protesta pela juntada posterior de documentos e reitera todos os argumentos apresentados em sua impugnação.

Da Nova Manifestação do Fisco

O Fisco volta a se manifestar nos autos às fls. 1.162/1.166 para, mais uma vez, discordar das teses defendidas pela Autuada.

Salienta que a Impugnante não apresenta os livros fiscais, nos quais estariam contidas as informações necessárias ao levantamento da existência de eventuais saldos credores, não podendo ser o Fisco acusado de falta de zelo por não tê-los requisitado.

Diz não entender porque a Autuada, detentora das informações comprobatórias de créditos que poderiam influir na redução do débito tributário do PTA, condiciona a apresentação de tal documentação à requisição formalizada pelo Fisco.

Ressalta que não seria razoável considerar que as informações contidas nos arquivos eletrônicos fornecidos pela Contribuinte não refletem a realidade. Portanto, não pode desprezar ou menosprezar os registros que ali se apresentam, tal como pretende a Impugnante.

Repisa os mesmos argumentos já deduzidos anteriormente, no que tange às empresas de construção civil, invocando para tanto a Orientação DOET/SUTRI nº 002/05 e decisões do Superior Tribunal de Justiça.

Finalizando, pede a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.168/1.182, opina, em preliminar, pelo não acolhimento das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da última reformulação de fls. 1.064/1.148 e, também, para excluir a cobrança de “ICMS por dentro”, utilizando base de cálculo maior que o valor da operação e as exigências fiscais referentes à aplicação incorreta de alíquotas no que se refere às empresas que exercem atividade de construção civil ou correlata, nos termos do Convênio ICMS nº 71/89.

Das Medidas determinadas pela 1ª Câmara de Julgamento

A 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em 17/06/08 (fls. 1.184), exarou despacho interlocutório para que a Impugnante juntasse aos autos cópia do livro RAICMS do exercício de 2000, a fim de comprovar a alegada existência de saldo credor no período fiscalizado.

Decidiu, também, deferir o pedido de perícia feito pela Impugnante apenas em relação ao quesito de nº “1”, de fls. 152 dos autos, abaixo transcrito:

1) *“Pede-se ao Sr. Perito que analise todas as notas fiscais envolvidas e a situação fiscal dos destinatários das mercadorias vendidas pela Autuada, esclarecendo se estes são – ou não – contribuintes do ICMS. No caso de o Sr. Perito entender que o destinatário não é contribuinte do ICMS, pede-se que se demonstre, com base em documentos e fatos, a razão do convencimento.”*

Conforme orientação da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, para responder ao questionamento da Requerente, o perito designado deveria:

a) elaborar planilha partindo das exigências remanescentes de fls. 1.066/1.148, contendo os campos de “A” a “G” daqueles documentos, acrescentando:

- ramo de atividade do estabelecimento destinatário;

- se o destinatário encontra-se em funcionamento ou não;

- se o destinatário não estiver em funcionamento, qual a data de encerramento de suas atividades, ou suspensão, cancelamento ou bloqueio da inscrição estadual;

- fonte das informações adicionadas;

b) subdividir a planilha elaborada, mantendo uma com todos os destinatários do ramo de construção civil e atividades correlatas e outra com os demais destinatários;

c) prestar outras informações que julgar pertinentes.

Intimada do Despacho Interlocutório, a Impugnante apresentou, às fls. 1.189/1.277, cópia do LRAICMS referente ao ano de 2000, de forma a demonstrar a ocorrência de saldo credor em sua conta gráfica em alguns dos meses do período fiscalizado.

Às fls. 1.279, o Fisco declara não ter considerações a apresentar sobre o cumprimento do despacho interlocutório, reiterando o pedido pela procedência do lançamento.

Em seguida, os autos foram entregues ao Perito designado para realização da prova pericial determinada.

Da Realização da Perícia

A Delegacia Fiscal Belo Horizonte-4 – DF/BH-4, na figura de seu Delegado Fiscal e conforme “Termo de Designação de Perito” datado de 18/11/08 (fls. 1.288), designou o Perito e o Assistente Técnico da perícia, nos termos do inciso I do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos-RPTA.

Pelo Memorando S/Nº de 20/10/11 (fls. 1.289/1.293), o Perito designado apresenta relatório parcial dos trabalhos realizados até aquela data, dos dificultadores encontrados ao longo do trabalho e informa ainda de sua impossibilidade de concluir a atividade em face de mudança de seu local de exercício, o que tornou impossível o desenvolvimento em paralelo da perícia e das novas atividades a ele atribuídas.

Em 03/11/11, às fls. 1.296, por meio de novo “Termo de Designação de Perito”, o Delegado Fiscal da DF/BH-3 tornou sem efeito a designação anterior de fls. 1.288, nomeou o novo Perito e manteve o mesmo Assistente Técnico designado anteriormente.

Do Laudo Pericial Elaborado pelo Perito Designado

Em 24/08/12, o Perito designado apresentou o “Relatório de Perícia” de fls. 1.759/1.765, acompanhado dos documentos de fls. 1.299/1.758 e dos Anexos de fls. 1.766/1.869 consistentes em:

1) Fontes das informações cadastrais adicionadas à planilha “Revisão do Anexo III”, separadas por Estado da Federação informante e em ordem crescente de CNPJ, nos termos da decisão interlocutória do CC/MG (fls. 1.300/1.758);

2) Anexo 1: Planilha geral com todas as 2.886 notas fiscais envolvidas na autuação (fls. 1.766/1.815);

3) Anexo 2: Planilha das notas fiscais autuadas destinadas a empresas do ramo de construção civil e atividades correlatas (fls. 1.817/1.838);

4) Anexo 3: Planilha das notas fiscais destinadas a demais empresas, excluindo as do ramo de construção civil e atividades correlatas (fls. 1.839/1.866);

5) Anexo 4: Planilha das notas fiscais de contribuintes que não possuem dados cadastrais válidos junto aos Estados de origem ou à Receita Federal (fls. 1.867/1.869).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consistiu o trabalho de perícia em atender ao quesito nº 1 formulado pela Autuada em sua impugnação, às fls. 152, e aprovado pela 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, precisando a condição dos destinatários das mercadorias como contribuintes, ou não, do ICMS e identificando o ramo de atividade do estabelecimento destinatário, separando aqueles que pertencem ao ramo de construção civil e atividades correlatas, além de informar se os destinatários encontravam-se no regular exercício das atividades ou se, desde quando, haviam encerrado suas atividades.

Inicialmente, o Perito designado declara que obteve as informações integrantes da perícia por meio de ofícios enviados às Secretarias de Fazenda dos Estados de destino, solicitando os dados cadastrais dos contribuintes destinatários, os quais foram em parte respondidos.

Em seguida, as informações cadastrais não obtidas pelo expediente foram retiradas do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – Sintegra, do Sintegraris (Sintegra com acesso restrito por meio de senha) e também do Cadastro Nacional Sincronizado da Receita Federal.

A perícia analisou todas as 2.886 notas fiscais, destinadas a 300 diferentes empresas, integrantes da planilha denominada “*Revisão Anexo III – Quadro das diferenças de alíquotas apuradas nas notas fiscais destinadas a não contribuintes de ICMS, localizados em outras UF*” (fls. 1.066/1.148), tendo incluído nesta planilha as colunas de “P” a “X”, de forma a fazer constar as informações pertinentes ao quesito “1” apresentado pela Impugnante e deferido pelo CC/MG.

A identificação da atividade econômica desenvolvida pelos destinatários das mercadorias se deu conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE-Fiscal constante do registro desses destinatários. Tal metodologia é respaldada pela Resolução do Conselho Nacional de Classificações – CONCLA nº 7 de 16/12/02 e suas atualizações, transcrita em parte abaixo:

O PRESIDENTE DA COMISSÃO NACIONAL DE CLASSIFICAÇÃO - CONCLA, no uso de suas atribuições, conferidas pelo artigo 2º, incisos II e III, do Decreto nº 3.500/2000, resolve:

Art. 1º Divulgar as inclusões, exclusões e alterações de denominação de códigos de subclasses da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE para uso da administração federal, estadual e municipal, propostas pela Subcomissão Técnica da CNAE-Fiscal e aprovadas pela CONCLA, discriminadas no Anexo 1.

Art. 2º Divulgar, nos termos do Anexo 2, a tabela dos códigos específicos da CNAE-Fiscal, com as alterações de que trata o Art.1º, versão 1.1, que substitui a tabela constante do Anexo à Resolução nº 03, de 7 de maio de 2001

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor a partir de 1º de abril de 2003, revogadas as disposições em contrário.

O Assistente da Perícia apresentou seu parecer às fls. 1.870/1.877, acrescentando os documentos de fls. 1.878/1.893 que consistem em dados retirados da *internet* relacionados à atividade da Autuada, às mercadorias por ela produzidas e suas aplicações, além de 2 (dois) Anexos de números “5” e “6” que tratam de incongruências por ele constatadas, nas planilhas do laudo pericial, relacionadas às seguintes questões:

1) Anexo 5: lista contribuintes isentos de inscrição estadual, que foram considerados na perícia como contribuintes, mas que exercem atividades incompatíveis com tal condição;

2) Anexo 6: lista contribuintes isentos de inscrição estadual que foram considerados na perícia como não contribuintes, e que exercem atividades tipicamente sujeitas ao ICMS.

Assevera o Assistente da Perícia que esses dois anexos dão pistas da existência de inconsistências cadastrais, pois quem deveria ser contribuinte está listado como não contribuinte e vice-versa. Credita tais falhas ao fato de que os fatos geradores ocorreram há mais de 10 (dez) anos e que alguns cadastros estaduais dos destinatários trariam mais insegurança do que certeza em relação às atividades econômicas exercidas por tais contribuintes.

Da Manifestação da Autuada sobre o Laudo Pericial

Às fls. 1.900/1.903 do PTA, a Autuada manifesta-se sobre o laudo pericial alegando, em síntese, que:

- evidenciou, à exaustão, em sua impugnação os equívocos cometidos pelo Fisco;

- embora tenha restado demonstrado que o trabalho fiscal está eivado de insanável nulidade, a Assessoria do CC/MG (à época Auditora Fiscal do CC/MG), em seu parecer de mérito, opinou pela ausência de nulidades e pela procedência parcial do lançamento, excluindo-se a cobrança do “ICMS por dentro”, incluindo-se o IPI na base de cálculo das operações destinadas a consumidor final e excluindo-se as exigências relacionadas com empresas que exercem atividades de construção civil e correlatas;

- em sessão realizada em 17/06/08, o CC/MG ordenou a realização de perícia nos termos já expostos anteriormente, o que foi atendido pelo Perito;

- o trabalho do Perito, apesar de hercúleo e elogiável, mostra-se desnecessário, pois o Auto de Infração seria completamente nulo em face das graves falhas cometidas pelo Fisco;

- a maioria absoluta dos destinatários constantes do Anexo I da perícia (fls. 1.766/1.815) possui a condição de contribuinte do ICMS, o que tem o condão de afastar as exigências em relação a tais pessoas jurídicas;

- muitos outros destinatários apontados pelo Fisco como não contribuintes são empresas de construção civil e de atividades correlatas (Anexo II de fls. 1.817/1.838), o que é suficiente para afastar as exigências fiscais também em relação a tais empresas;

- algumas empresas em que a Impugnante entende que a condição de contribuintes de ICMS foi demonstrada ainda na primeira impugnação, não foram consideradas como contribuintes pelo Perito: VOLKSWAGEN DO BRASIL S/A, CELPAV CELULOSE E PAPEL LTDA, CONFAB TUBOS S/A e MAXION COMPONENTES ESTRUTURAIS LTDA;

- o laudo pericial não adentrou nas questões relacionadas com a metodologia de cálculo das diferenças de ICMS, consoante parecer anterior da Assessoria do CC/MG, devendo ocorrer a retificação da autuação para excluir o cálculo do “ICMS por dentro”.

Da Manifestação Fiscal sobre o Laudo Pericial

Às fls. 1.906/1.907 do PTA, o Fisco pouco se manifesta a respeito do laudo pericial, não trazendo qualquer nova informação que se mostre relevante para o desenrolar dos trabalhos e, ainda, abstendo-se de analisar os argumentos e considerações apresentados pela Impugnante às fls. 1.900/1.903.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG em face do Resultado da Perícia

A Assessoria do CC/MG, em bem elaborado parecer de fls. 1.908/1.924, acompanhado dos Anexos 3.1 a 3.3, por ela elaborados, fls. 1.925/1.978, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da segunda reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco às fls. 1.025/1.057 e também para excluir: a) parcialmente, as exigências fiscais relacionadas às empresas que atuam no ramo da construção civil e atividades correlatas, mantendo-se, em relação a tais empresas, apenas as exigências decorrentes da inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, tendo em vista a ausência de operação comercial ou industrial posterior; b) as exigências de ICMS e multa de revalidação em relação às empresas consideradas contribuintes do ICMS, inclusive aquelas em relação às quais o Fisco não conseguiu comprovar a natureza da atividade econômica exercida, por ausência de previsão legal para a cobrança e também, pela impossibilidade de se presumir a condição de não contribuinte para tal fim; e c) as exigências de ICMS e multa de revalidação em relação às empresas não identificadas pelo Fisco, tendo em vista não restar comprovado que se trata de não contribuintes, não cabendo presumir tal condição.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, bem como as informações contidas nos Anexos 3.1 a 3.3 (fls. 1.925/1.978), foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Protesta a Impugnante pela nulidade da peça lançadora, sob os seguintes argumentos: a) ausência do efetivo processo de fiscalização; b) violação ao devido processo legal; c) violação ao princípio da verdade material; d) existência de incorreções no trabalho fiscal, inversão do ônus da prova e cerceamento do direito de

defesa; e) autuação sem a devida capitulação legal; f) verificação de erros na determinação no *quantum* exigido.

Contudo, não lhe assiste razão, pois, além do Auto de Infração e dos documentos que o instruem (fls. 07/12 e 15/128) conterem todas as informações necessárias à constituição do crédito tributário em tela, previstas no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e nos arts. 57 e 58 da CLTA/MG (vigente à época dos fatos), pelo conteúdo da tempestiva impugnação de fls. 129/154 percebe-se o seu pleno conhecimento das irregularidades que lhe foram imputadas.

De igual modo, não merecem prosperar as alegações de violação ao devido processo legal e de cerceamento do direito de defesa. É que, do exame dos autos, constata-se que além da defesa inicial (fls. 129/154), a Autuada teve condições de apresentar novos documentos e exaurir toda sua argumentação em duas outras oportunidades (fls. 943/945 e 1.155/1.160), o que resultou nas reformulações do crédito tributário constantes de fls. 840/940 e 1.064/1.148, sendo reforçado, após perícia realizada, com nova manifestação da Autuada às fls. 1.900/1.903.

Ademais, com a adoção dos quadros elaborados pela Assessoria do CC/MG de fls. 1.925/1.978, permitirá a elucidação das dúvidas e a consequente exclusão de qualquer exigência fiscal que se mostre em desacordo com a legislação tributária, não restando motivo que justifique a nulidade do PTA.

Ressalta-se, ainda, que o fato de o Auto de Infração ter sido lavrado no mesmo dia que o Termo de Início da Ação Fiscal não causou nenhum prejuízo à defesa da Autuada.

Pelo o exposto, não pode ser acolhida as preliminares de nulidade do Auto de Infração arguidas pela Impugnante.

Do Mérito

Como relatado, trata a autuação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/00 a 31/12/00, em decorrência de saídas interestaduais de mercadorias com aplicação incorreta de alíquotas e a não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, uma vez que os destinatários não se enquadram como contribuintes do imposto.

Numa primeira vertente, entende a Impugnante que o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 2000 já se encontraria decaído no momento da ciência do Auto de Infração, não havendo possibilidade de sua cobrança.

Conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No entanto, inexistindo lançamento ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se que a regra do citado art. 150 refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no precitado dispositivo, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o mencionado art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2000 somente expirou em 31/12/05, conforme o inciso I do art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do AI em 29/12/05 (fls. 05).

Quanto ao mérito, com a realização da perícia deferida pela Câmara de Julgamento do CC/MG, o Perito designado elaborou o Relatório de Perícia de fls. 1.759/1.765, acompanhado dos documentos de fls. 1.299/1.758 e 1.766/1.869.

A Perícia baseou-se em pesquisas documentais, nas quais, inicialmente, o Fisco enviou ofícios às Secretarias de Fazendas dos Estados destinatários das mercadorias, solicitando os respectivos dados cadastrais. De forma complementar, o Perito pesquisou por meio do Sintegra, do Sintegraris e do Cadastro Nacional Sincronizado (Receita Federal), as informações cadastrais das empresas destinatárias em relação às quais não se logrou êxito na solicitação direta ao correspondente Estado.

Em seguida, partindo-se da planilha “*Revisão Anexo III*” de fls. 1.066/1.148, acrescentou-se as informações pertinentes ao quesito “1” apresentado pela Impugnante e aprovado pela 1ª Câmara do CC/MG.

Em seguida, atendendo à solicitação do CC/MG, o Perito separou os destinatários das notas fiscais, objeto da autuação, em 3 (três) classes distintas para efeito de tratamento tributário:

1) empresas do ramo de construção civil e atividades correlatas - Anexo 2 (fls. 1.817/1.838) – Lista todas as notas fiscais destinadas às empresas que atuam na construção civil e atividades correlatas, as quais são contribuintes para efeito de operações interestaduais, nos termos do Convênio ICMS nº 71/89 do qual Minas Gerais era signatário à época da ocorrência dos fatos geradores;

2) demais empresas autuadas, excluídas as do ramo de construção civil e atividades correlatas – Anexo 3 (fls. 1.839/1.866) – Lista todas as demais notas fiscais destinadas às empresas que tinham identificação junto aos cadastros de contribuintes dos Estados destinatários, excluindo-se aquelas que já fazem parte do Anexo 2 acima descrito. As planilhas listam, indiscriminadamente, empresas contribuintes e não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuintes do ICMS, além de empresas em relação às quais não se logrou êxito em determinar o tipo de atividade por elas exercidas, presumindo o Fisco, de forma equivocada ressalte-se, serem elas não contribuintes;

3) empresas que não constam dos Cadastros de Contribuintes dos Estados destinatários – Anexo 4 (fls. 1.867/1.869) - Lista todos os documentos que não tiveram os destinatários identificados em consultas realizadas junto às Fiscalizações Estaduais e também à Receita Federal. Não há como se saber quem são as pessoas jurídicas envolvidas e, conseqüentemente, impossível se afirmar, de forma presumida, como pretende o Fisco, que elas são não contribuintes.

A planilha intitulada “*Anexo 3 – Quadro das notas fiscais destinadas a demais empresas excluindo as do ramo de construção civil e atividades correlatas*” (fls. 1.840/1.866) engloba contribuintes que se encontram em situações tributárias diferentes, havendo contribuintes sujeitos à alíquota interna e também à alíquota interestadual por serem, respectivamente, não contribuintes e contribuintes.

Aprofundando a análise da perícia realizada, a Assessoria do CC/MG encontrou diversas impropriedades técnicas em relação à classificação das empresas como contribuintes ou não do ICMS.

Como bem anotou o Assistente Técnico em suas considerações às fls. 1.872/1.873, há empresas que são contribuintes do ICMS, mas listadas no laudo pericial como não contribuintes, como por exemplo, a empresa “CBC INDÚSTRIAS PESADAS S/A” (fls. 1.847), que atua na fabricação de obras de caldeiraria pesada, a qual seria não contribuinte segundo a convicção do perito.

Também foi constatada a situação inversa: empresas que não são contribuintes do ICMS e que foram listadas no laudo pericial na condição de contribuintes, como, por exemplo, “TV Globo Ltda (fls. 1.848)”, que atua no ramo de TV livre (aberta) e gratuita, atividade que é, inclusive, imune ao ICMS por força do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “d” da CF/88.

Assim, o critério adotado no laudo pericial para classificação das empresas em contribuintes ou não do ICMS mostra-se falho, pois, como visto, inclui até empresas imunes na lista de contribuintes.

Portanto, adotando-se a nova classificação feita pela Assessoria do CC/MG, os destinatários listados no supracitado “Anexo 3” foi dividido em 2 (duas) outras planilhas intituladas: “*Anexo 3.1 – Quadro das notas fiscais destinadas a contribuintes (excluídas da autuação)*” (fls. 1.926/1.955) e “*Anexo 3.2 – Quadro das notas fiscais destinadas a não contribuintes (mantidas na autuação)*” (fls. 1.957/1.958), sendo que ao “Anexo 3.1” foi inserido o “Anexo 4”, da perícia, por serem considerados de naturezas semelhantes. Tais planilhas encontram-se com a seguinte metodologia:

1) Grupo dos contribuintes de ICMS (Anexo 3.1) (fls. 1.926/1.955) – por meio das pesquisas cadastrais realizadas, seria possível ao Fisco identificar as pessoas jurídicas envolvidas que exercem atividades sujeitas ao ICMS, sendo, portanto, contribuintes do imposto. Nesse grupo devem ser também incluídas as empresas em relação às quais o Fisco não logrou êxito em determinar se as atividades por elas desenvolvidas são ou não sujeitas ao ICMS, as quais apresentam a coluna “Ramo de

atividade do destinatário” descrita com as seguintes expressões: “Não Informada” e “Sem atividade econômica”. Integram-no, ainda, as empresas que, com base no CNPJ e Inscrição Estadual consignados nos documentos fiscais, não foram identificadas pelo Fisco, sendo desconhecida sua identidade ou atividade exercida. Cabe ao Fisco, que acusa, demonstrar que as pessoas jurídicas envolvidas nas operações comerciais autuadas não são contribuintes e, em não o fazendo, por força do art. 112 do CTN, impossível “presumir” tal condição para fundamentar constituição de crédito tributário. Por consequência devem ser excluídas as exigências fiscais de todas as notas fiscais deste Anexo 3.1.

2) Grupo dos não contribuintes de ICMS (Anexo 3.2) (fls. 1.957/1.958) – por meio das pesquisas relacionadas ao CNAE-fiscal seria possível ao Fisco identificar as pessoas jurídicas envolvidas que exercem atividades não sujeitas ao ICMS, sendo, portanto, não contribuintes do imposto. As atividades aqui exercidas pelas pessoas jurídicas envolvidas não estão relacionadas com o comércio e a indústria e se encontram, inclusive, na maioria, listadas no Anexo de serviços tributáveis pelo ISS, integrante da LC nº 116/02, tais como “atividade de televisão aberta”, “corretagem de aluguel de imóveis” e “aluguel de máquinas para construção”. Devendo ser mantidas as exigências correspondentes a essas notas fiscais.

A classificação dos destinatários das notas fiscais envolvidas na autuação, de acordo com os critérios acima expostos, possibilita chegar a uma decisão dotada de liquidez, já que identifica a condição tributária de todo o universo de empresas envolvidas. Da forma como se apresentaram os dados no Laudo Pericial, a individualização da situação tributária dos envolvidos se mostrava inviável.

Já o Anexo 2 de fls. 1.817/1.838, que lista as notas fiscais que destinam mercadorias a empresas do ramo de construção civil e atividades correlatas, foi readaptado pela Assessoria do CC/MG com a elaboração da planilha intitulada “Anexo 3.3 – Quadro das notas fiscais destinadas a empresas do ramo de construção civil e atividades correlatas (inclusão IPI na base de cálculo)” fls. (1.960/1.978), no sentido de tratar tais empresas como contribuintes e incluir na base de cálculo do ICMS o valor do IPI por ausência de operação de industrialização ou comercialização subsequente.

No entanto, apesar do zelo da análise feita pela Assessoria do CC/MG, constata-se, com relação às notas fiscais constantes deste Anexo 3.3, que há empresas cujo ramo de atividades é “Fabricação de Estruturas Metálicas”, em que as operações são sujeitas ao ICMS. Assim, para as notas fiscais emitidas para os destinatários que a atividade é de fabricação de estruturas metálicas devem ser excluídas as exigências fiscais.

Por outro, quanto à inclusão do IPI na base de cálculo, ao contrário da proposição realizada pelo Fisco na sua fórmula de cálculo integrante do Auto de Infração, o IPI deve ser incluído não só na base de cálculo das operações destinadas a não contribuintes do ICMS (Anexo 3.2), mas também nas operações que destinam mercadorias a empresas do ramo de construção civil e atividades correlatas (Anexo 3.3, exceto atividade de fabricação de estruturas metálicas), porque, apesar de serem tratadas como contribuintes nas operações interestaduais, tais empresas não realizarão operações subsequentes tributadas pelo ICMS, situação suficiente para exigir a inclusão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do IPI na base de cálculo da autuação nos termos do art. 13, § 3º da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito.

Observe-se o que diz a Lei nº 6.763/75 a respeito de alíquota em operações interestaduais destinadas a não contribuintes e também em relação à inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS:

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 1º Em relação a operações e prestações que destinem mercadorias e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto.

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte.

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 3º Não integra base de cálculo do imposto o montante do:

a) Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a industrialização ou a comercialização, configure fato gerador de ambos os impostos; (grifou-se)

(...)

É sabido que empresas de construção civil e correlatas não realizam com habitualidade o comércio de mercadorias adquiridas. Em relação à industrialização, veja-se a definição trazida pelo art. 222 do RICMS/96 (vigente à época):

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

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º e 2º, tais como:

a- a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b- a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c- a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d- a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e- a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);

Analisando-se as modalidades de industrialização previstas na legislação tributária, não se vislumbra possibilidade de incluir entre elas a atividade de construção civil.

Não se enquadrando a atividade de construção civil na exceção prevista no art.13, § 3º, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, exigível se faz a inclusão do IPI na base de cálculo das operações relacionadas a empresas destinatárias das mercadorias que atuam no ramo da construção civil e atividades correlatas. Desse modo, exigível o ICMS e a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, referentes à diferença a maior da base de cálculo decorrente de tal inclusão.

No que se refere ao questionamento da Impugnante no sentido de haver saldo credor em sua conta gráfica do exercício de 2000, o que foi demonstrado por meio da inclusão de cópia do LRAICMS às fls. 1.189/1.277, o Parecer DOET/SLT nº 043/00, transcrito pelo Fisco às fls. 1.029/1.032, entende pela desnecessidade da recomposição da conta gráfica em face de autuação, na medida em que o aproveitamento de créditos é uma faculdade do contribuinte, que deve ser exercida à época adequada e em relação à qual a opção do contribuinte não pode ser substituída pela do Fisco.

Dessa forma, correta a não recomposição da conta gráfica por parte do Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da segunda reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.065/1.148 e, ainda, para:

a) excluir todas as exigências correspondentes às notas fiscais relacionadas nas planilhas do Anexo 3.1 (fls. 1.926/1.955) e, também, às constantes no Anexo 3.3 (fls. 1.960/1.978), cujo ramo de atividade dos destinatários é “Fabricação de estruturas metálicas”;

b) manter, com relação às notas fiscais relacionadas nas planilhas do Anexo 3.3 (fls. 1.960/1.978), apenas as exigências decorrentes da inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, exceto quanto às notas fiscais em que os destinatários têm como ramo de atividade a “Fabricação de estruturas metálicas”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Maurício Sirihal Werkema e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Alexandre Périssé de Abreu e Alexandre Pimenta da Rocha.

Sala das Sessões, 16 de janeiro de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

R

CC/MIG