

Acórdão: 16.198/05/2^a Rito: Ordinário
Agravo/Impug.: 40.030112316-47, 40.010111478-57
Agravante/Impug: Telemar Norte Leste S.A.
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outros
PTA/AI: 01.000143129-46
Inscr. Estadual: 062.149964.0047
Origem: DF/BH-3

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – A perícia mostrou-se necessária para sanar dúvidas sobre a natureza e utilização de alguns materiais cujos créditos foram objeto de glosa. Recurso provido. Decisão unânime.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES – Recolhimento a menor do ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, face o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entradas de materiais de uso e consumo, de materiais aplicados em reparo de equipamentos, de sobressalentes, de bens alheios à atividade do estabelecimento, de serviços de industrialização, de reajuste e complemento de preço ou ICMS, de reaproveitamento, de aproveitamento em duplicidade, bem como pela falta da primeira via da nota fiscal, por falta de destaque do imposto na nota fiscal, de excesso de crédito e de estabelecimento diverso, e ICMS diferença de alíquota. O estorno dos créditos estão em conformidade com as disposições da legislação tributária que regem a matéria. Corretas as exigências fiscais.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de materiais de uso e consumo, materiais aplicados em reparos de equipamentos, de sobressalentes, de bens alheios a atividade do estabelecimento, de serviços de industrialização, de notas fiscais de reajuste e complemento de preço ou ICMS, de reaproveitamento, de aproveitamento em duplicidade, de falta da 1^a via, falta de destaque do imposto na NF, de excesso de crédito, de estabelecimento diverso e ICMS de diferença de alíquotas. Exigências de ICMS e MR mediante recomposição da conta gráfica no período de 07/01 a 31/12/98.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2696/2708, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 2849/2871.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, às fls. 2873, indefere o requerimento de perícia, contra o qual a Autuada apresenta Recurso de Agravo às fls. 2875/2876.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 2981/2998, opina pela procedência do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em 01/06/2004, decide, à unanimidade, dar provimento ao Recurso de Agravo para a realização de perícia e para tanto, elabora seus quesitos.

Atendendo o disposto nos artigos 114 e 115 da CLTA/MG e a decisão da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes, o Sr. Perito, às fls. 3.011 a 3.106, apresenta seu laudo, respondendo aos quesitos apresentados pela Impugnante, pelos Fiscais autuantes e pela 3ª Câmara de Julgamento.

A Autuada se manifesta sobre o Laudo Pericial às fls. 3113/3210 e o Fisco às fls. 3174/3200.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 3202/3212, ratifica seu posicionamento anterior e opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Mediante recomposição da conta gráfica, a fiscalização constatou que a Autuada promoveu o recolhimento a menor do ICMS, no período de 07.01.98 a 31.12.98, em decorrência de apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada de materiais de uso e consumo, de materiais aplicados em reparo de equipamentos, de sobressalentes, de bens alheios à atividade do estabelecimento, de serviços de industrialização, de notas fiscais de reajuste e complemento de preço ou ICMS, de reaproveitamento, de aproveitamento em duplicidade, de falta da primeira via da nota fiscal, por falta de destaque do imposto na nota fiscal, de excesso de crédito e de estabelecimento diverso, e ICMS diferença de alíquota.

A Impugnante inicialmente argüi a decadência relativamente às exigências fiscais anteriores a 20.10.98, com base no parágrafo único do art. 150 do CTN.

Depreende-se que a regra de citado art. 150 do CTN 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 § 4º do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito a 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o 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 final para constituição do crédito tributário relativamente ao período anterior a 20.10.98, esgotaria em 31.12.03, de acordo com o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 13.10.03, e a Autuada intimada em 21.10.03, conforme consta dos documentos de fls. 06/07, não há se falar em decadência relativa à constituição dos créditos tributário anteriores a 20.10.98, como pretende a Impugnante.

Quanto ao mérito propriamente dito, ressalte-se que a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, analisando a matéria na sessão de 01/06/2004, observou alguns pontos obscuros no trabalho fiscal, principalmente quanto a classificação contábil e utilização/finalidade de alguns produtos cujos créditos foram glosados.

Determinou então a realização de perícia técnica, que culminou com a elaboração do Laudo de fls. 3113/3210.

Fato marcante na perícia em análise se refere ao não cumprimento da intimação feita pelo Sr. Perito à Autuada (fl. 3.106) para que comprovasse a imobilização dos bens e informasse sua efetiva utilização/função, dentre outras.

De acordo com o Sr. Perito, em razão do não cumprimento da intimação, não foi possível comprovar se há algum bem que integra o ativo permanente da Impugnante, se as operações, referentes ao aproveitamento de crédito sem apresentação da 1ª via ocorreram, nem se o imposto a elas relativo foi recolhido pelos contribuintes de direito

Embora não tenha conseguido estabelecer quais os bens integram o ativo permanente da Impugnante, pelo motivo já mencionado, o Sr. Perito elaborou o “Quadro 1”, no qual consta a utilização/função dos materiais cujos créditos foram estornados.

O Sr. Perito, em seu exame, corrobora o feito fiscal, afirmando que os itens no Anexo I – fls. 16 a 67 – foram adquiridos para uso e consumo ou para o emprego na prestação de serviço de telecomunicação, como peças e partes ou sobressalentes, assegurando ainda que os bens listados no Anexo V – fls. 78 a 81 – são de fato alheios à atividade fim da Empresa.

Menciona também, que alguns dos materiais aplicados na recuperação de bens e prestação de serviços de beneficiamento de materiais não ferrosos, cujas notas fiscais foram relacionadas nos Anexos II e VI, podem ser enquadrados no item IV, do art. 1º da IN SLT n.º 01/86, que trata das partes e peças de máquina. Portanto, não há que se falar em creditamento de ICMS pelas suas aquisições.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A conclusão do Sr. Perito em relação aos bens listados no Anexo III – fls. 73 a 75 – é de que se tratam de peças sobressalentes, concordando com o Fisco, assim como em relação às notas fiscais relacionadas no Anexo VII – fls. 83/85, que se referem a notas fiscais de complemento ou reajuste de notas fiscais de entrada de bens para o ativo imobilizado ocorridas antes da entrada em vigor da Lei Complementar n.º 87/96.

Também, com relação ao Anexo IX, confirma o lançamento em duplicidade de tais documentos ali relacionados.

Portanto, o resultado da perícia foi totalmente favorável ao Fisco e, conforme se demonstrará, este resultado está em conformidade com a legislação tributária aplicável à matéria.

O art. 70, inciso III do RICMS/96, vigente à época, veda, expressamente, o aproveitamento de crédito de imposto relativo à entrada de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, determinando que:

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

(...)

III – se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66” (grifos nossos).

Observa-se que o RICMS/02 prorrogou tal vedação até 31.12.2006, conforme o disposto no seu art. 70, inciso III.

Nos autos, existem vários materiais, principalmente no Anexo I, que são, indubitavelmente, de uso e consumo do estabelecimento, a exemplo de luva de chumbo, lâmpada fluorescente, braçadeira, tubo tigre, cabo aço, capa celular, roldana, parafuso, pino, tomada, disjuntor e outros.

Outros, em razão de sua descrição, poderiam pertencer ao imobilizado da empresa, relacionados à sua atividade (caixa de distribuição, máquina espinar, furadeira, aparelho testador, cordão teste, aparelho exame linha, máquina solda/injetor).

Porém, além da ausência de provas sobre a contabilização destes bens, outros elementos permitiram que a Câmara concluísse que se tratam, na verdade, de materiais de uso e consumo, tal como afirmado pelo Sr. Perito, ou seja, os bens não têm valor relevante e não há provas de que sua vida útil seja superior a 12 (doze) meses.

Os demais materiais relacionados no Anexo I são, notoriamente, partes, peças e sobressalentes, portanto materiais de uso e consumo, já que não atendem as condições do art. 346 do RIR/99:

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48).

§ 1ª Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).

§ 2ª Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3ª Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

É oportuno observar que, conforme nos ensina Nelson Gouveia, em seu livro de Contabilidade – 2ª edição – Editora McGraw-Hill do Brasil, os gastos com manutenção são incorridos para manter os bens em boas condições de uso, tendo o caráter preventivo; já os gastos com reparos destinam-se a fazer com que os bens voltem a ter boas condições de uso, tendo o caráter remediativo, tratam-se, então, de materiais de uso e consumo.

Verifica-se que a Impugnante não indicou, de forma objetiva, qualquer material descrito no Anexo I que não se enquadra no conceito de uso e consumo. Sendo assim, corretos os estornos dos créditos relativamente às notas fiscais descritas no Anexo I, por se tratar de materiais de uso e consumo.

A análise supra, é pertinente também aos materiais relacionados nos Anexos II, III e VI dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correta também a glosa de créditos do ICMS relativamente às notas fiscais que acobertaram a entrada de materiais aplicados em reparos, constantes do Anexo II (fls. 68/72) e às notas fiscais de entrada de sobressalentes, descritas no Anexo III (fls. 73/77).

Observa-se que, conforme entendimento da SLT, mediante a Consulta de Contribuinte n.º 139/99, “partes e peças são consideradas material de uso e consumo para efeitos da legislação do ICMS”.

No Anexo V (fls. 78/81) estão relacionadas notas fiscais que acobertaram a entrada de bens alheios à sua atividade e conforme se verifica das cópias das notas fiscais, fls. 404/486, tratam-se de entrada de poltronas, divisórias, gravador de CD, mesas, vidro incolor, arquivos, tampos de mesas, arquivos, fax modem, cadeiras, volante gaveteiro, bebedouro, projetor, secretária eletrônica, rádio relógio, dentre outros.

Quanto aos bens alheios, para efeitos de apropriação de crédito, os dispositivos legais abaixo transcritos assim disciplinam:

Da Lei Complementar n.º 87/96:

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

(...)

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento” (grifos nossos).

Da Lei n.º 6763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento”.

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

(...)

III - vier a ser utilizado em fim alheio à atividade do estabelecimento” (grifos nossos).

Do RICMS/96:

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

(...)

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 diretamente ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”.

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

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada” (grifos nossos).

Em face dos dispositivos legais supra transcritos e visando dirimir dúvidas no tocante ao conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito de ICMS, foi editada a IN DLT/SRE nº 01/98:

“**Art. 1º** - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento" (grifos nossos).

Nesse sentido, resta perfeitamente caracterizado que os bens ou mercadorias se enquadram nos conceitos extraídos da IN DLT/SRE n° 01/98, haja vista que não são empregados na consecução da atividade econômica da empresa, que é a prestação do serviço de telecomunicação.

Os serviços de industrialização relacionados no Anexo VI (fls. 82), cujas cópias das notas fiscais estão anexadas às fls. 487/501, também não dão direito ao crédito do imposto, por falta de previsão legal.

As notas fiscais de reajuste ou complemento de preço, relacionadas no Anexo VII, doc. fls. 83/85, também não geram direito a crédito do imposto pois se referem a outras notas fiscais cujos créditos não foram aproveitados anteriormente.

Para exemplificar, citemos as notas fiscais de fls. 505 a 508, 515, 517 e 518, cujas notas fiscais originais são de datas anteriores ao período em que se tornou legal o aproveitamento de crédito de ICMS sobre o ativo permanente, que é a partir da vigência da Lei Complementar n.º 87/96.

Também houve estorno dos créditos destacados nas notas fiscais descritas no Anexo VIII (fls. 86/114), face a seu reaproveitamento.

Os créditos de ICMS correspondentes a essas notas fiscais foram estornados pela própria Impugnante, por meio de denúncia espontânea feita em dezembro/98, conforme cópia das relações de notas fiscais (anexadas por amostragem), doc. fls. 138/151, enviadas pela empresa mediante o Ofício de fls. 137.

No Anexo IX (fls. 115) estão relacionadas as notas fiscais que a Autuada lançou em duplicidade, sendo que, nos termos do art. 68 do RICMS/96, o crédito do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal, vedado, assim, ao contribuinte o seu aproveitamento em duplicidade.

A fiscalização promoveu ainda o estorno dos créditos do ICMS relativo às notas fiscais cujas 1^{as} vias não foram apresentadas, as quais encontram-se relacionadas no Anexo X (fls. 116).

O procedimento do Fisco encontra-se respaldado pelo artigo 70, inciso VI, do RICMS/96:

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

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1^a via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e a aprovação da autoridade fazendária de circunscrição do contribuinte” (grifo nosso).

O art. 63 do RICMS/96 determina expressamente que “o abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante a apresentação da 1^a via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e na hipótese do item 2 do § 1^o.”

No presente caso, as entradas não se enquadram nas exceções previstas na legislação que concedem o direito de apropriação do imposto.

Dessa forma, não deve prevalecer o entendimento da Impugnante que o direito ao crédito não está vinculado a qualquer documento fiscal, tendo em vista os dispositivos do Regulamento do ICMS acima transcritos.

Observa-se, ainda, que a Autuada não comprovou, mesmo após ter sido intimada pelo Sr. Perito, o pagamento do valor do imposto a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte, conforme lhe faculta o inciso VI do art. 70 do RICMS/96, tampouco a existência das operações.

Tendo em vista a falta de comprovação da autenticidade dos valores a serem compensados, nos termos do artigo 62 do RICMS/96, reputa-se correto o estorno do valor do imposto, cuja 1^a via do respectivo documento não foi apresentada.

Constatou-se também que a Autuada apropriou indevidamente crédito de ICMS não destacado nas notas fiscais relacionadas no Anexo XI (fls. 117) ou apropriou imposto a maior que o lançado nas notas fiscais descritas no Anexo XII (fls. 118), contrariando o artigo 68 do RICMS/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O aproveitamento de crédito do ICMS destacado em nota fiscal destinada a estabelecimento diverso (Anexo XIII, fls. 119), enseja o seu estorno face ao disposto no art. 70, inciso VIII do RICMS/96.

Assim, corretas as exigências fiscais de ICMS e MR, apuradas mediante recomposição da conta gráfica da Autuada.

Registre-se que o resultado da perícia nestes autos é diferente do resultado das perícias realizadas nos PTAs 01.000139532-55 (Acórdão 16.489/04/1ª) e 01.000141263-36 (Acórdão 15.836/04/2ª), por isto a impossibilidade de qualquer análise comparativa.

Aqui, como já demonstrado, sobre os poucos materiais capazes de suscitar alguma dúvida, restou provado tratarem-se, ou de partes e peças de valor irrelevante ou de equipamentos individualizados, porém de valor também pouco significativo, com vida útil não demonstrada pela Autuada e utilização, em vários casos, em atividade alheia à do estabelecimento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. O Agravo Retido nº 40.030112316-47 foi provido na sessão realizada em 01/06/2004 (fl. 3001). Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Gabriel Prado Amarante de Mendonça e pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Rogério Martins e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 23/02/05.

Antônio César Ribeiro
Presidente

Cláudia Campos Lopes Lara
Relatora