

Acórdão: 17.490/07/2<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010119799-68  
Impugnante: Wal-Mart Brasil Ltda  
Proc. S. Passivo: Gilberto A. de Miranda/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000153264-61  
Inscr. Estadual: 186062191.00-85  
Origem: DF/ BH-2

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido, sem observação da razão de 1/48 por mês, de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens destinados ao ativo permanente. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 66, §3º, 69 e 160, inciso XI, §11, da Parte Geral dos RICMS/96 e RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para aceitar o crédito do ICMS à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor por mês.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - ATIVO PERMANENTE.** Constatada a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, pela aquisição de bem oriundo de outra Unidade da Federação, em decorrência de entrada no estabelecimento para ativo permanente. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 2º, inciso II; 42, § 1º e 43, inciso XII; da Parte Geral do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II, da Lei 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL.** Constatada a falta de registro, na Repartição Fazendária, do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente. Descumprimento da obrigação prevista no artigo 96, inciso III, do RICMS/02. Legítima a Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso II, da Lei 6763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido e descumprimento de obrigação acessória, no período de janeiro/01 a dezembro/04, pelas seguintes irregularidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições destinadas ao ativo permanente, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75;

2) falta de recolhimento da diferença de alíquota devida na aquisição de mercadoria oriunda de outra Unidade da Federação para ativo permanente do estabelecimento, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação;

3) falta de registro, na Repartição Fazendária, do livro Registro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente, pelo que se exige Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso II, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 169 a 188, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 381 a 390.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

Da análise do Auto de Infração recebido pela Impugnante, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84, não devendo, portanto, ser acatada a argüição de nulidade do AI.

#### **Do Mérito**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido e descumprimento de obrigações acessórias, no período de janeiro/01 a dezembro/04, pelas seguintes irregularidades:

1) aproveitamento integral de créditos de ICMS provenientes de entradas de ativo permanente, sem a comprovação da escrituração do livro Controle de Crédito do Ativo Permanente – CIAP e sem a emissão da nota fiscal referente ao creditamento, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6763/75;

2) falta de recolhimento da diferença de alíquota devida na aquisição de bens oriundos de outra Unidade da Federação destinados ao ativo permanente, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação;

3) falta de registro, na Repartição Fazendária, do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, pelo que se exige Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso II, da Lei 6763/75.

O Contribuinte em sua Impugnação alega o direito ao creditamento integral do imposto sobre as aquisições para o ativo permanente do período notificado, sem o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adotar o regime de creditamento proposto pela Lei Complementar 102/00, com base em uma Discussão Judicial proposta pela Impugnante, através do Mandado de Segurança nº 2003.001.031078-5.

Cabe ressaltar que a empresa não logrou êxito no Mandado de Segurança, pois em sentença o juiz da 1ª Vara da Fazenda Publica Estadual do Estado de Minas Gerais negou pedido de liminar para compensação dos créditos de ICMS, bem como manteve o entendimento da aplicação da Lei Complementar 102/00. A Impugnante recorre ao Tribunal de Justiça, o qual mantém a sentença da 1ª Vara da Fazenda Publica Estadual do Estado de Minas Gerais. Com isso, interpõe Recurso Extraordinário ao STF, que até a presente data não foi apreciado.

Diante do exposto, tem-se que no caso de mercadorias destinadas ao ativo fixo, embora não se destinem à revenda e nem componham o produto final do industrializador, a LC 87/96, alterada pela LC 102/00, permite ao contribuinte o creditamento do imposto pago na aquisição dos bens, nos termos do art. 20, § 5º, *in verbis*:

**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.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento,

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do

respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;"

De forma coadunante com o artigo 20, § 5º, da LC 87/96, a Lei n. 6.763/75 estabeleceu, em seu artigo 29, § 5º, item 4, *in verbis*:

**"Art. 29** - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

5º - Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

4) darão direito a crédito:

a - a entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, hipótese em que:

a.1 - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

a.2 - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, "pro rata die", caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

a.3 - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o creditamento de que trata esta alínea em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.4 - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados em livro próprio”;

A Impugnante entende que, transcorridos os 48 meses da aquisição dos bens destinados ao ativo fixo a apropriação integral dos créditos dar-se-ia de modo natural, ou seja, não há que se falar em lançamento do crédito tributário entre 2001 e 2005.

Neste caso temos divergência na interpretação da Impugnante, a seguir: a) por entender que os limites trazidos pela LC 102/00 ao aproveitamento dos créditos de ICMS de bens do ativo fixo são inconstitucionais e, que, portanto, não se submete às condições estabelecidas por esta lei para fruir do direito aos créditos de ICMS, e, com isto apropriou-se do crédito como previsto na LC 87/96, ou seja, integralmente, sem desconsiderar as operações isentas e não tributadas e sem escriturar o CIAP e emitir nota fiscal mensalmente; b) considerando que, mesmo se houvesse cometido infração à época, o lapso de tempo (48 meses) decorrido teria eliminado o fato gerador da autuação, ou seja, se ela tivesse cumprido todo o ritual, no final de 48 meses já haveria fruído desses mesmos créditos.

O erro da Impugnante está em desconsiderar que a lei estabelece condições normativas de conteúdo e de forma para que créditos de ICMS de qualquer natureza possam ser apropriados. Neste caso específico de bens destinados ao ativo fixo, as regras estabelecidas pela LC 102/00 e incorporadas pela Lei 6.763/75 e demais normas regulamentadoras são bastante claras quanto ao que deve ser cumprido, em termos de obrigações acessórias, para o gozo dos créditos do imposto.

A alegação de inconstitucionalidade da LC 102/00, foge à esfera do órgão julgador para argumentar a respeito. Trata-se de matéria adequadamente levada ao Supremo Tribunal Federal, como assim procedeu.

A Impugnante cita desconformidade entre o relatório fiscal e o demonstrativo do crédito tributário. Nota-se que o relatório apresenta o período fiscalizado (2001 a 2005) e o demonstrativo guarda coerência com esse período. Se, no entanto, nos anexos os títulos dos mesmos se referem ao período entre 2001 e 2004, isso se deve tão somente aos anos em que efetivamente houve prática das irregularidades. A ausência do ano de 2005 é devido à ausência de irregularidades, naquele ano.

Afirma que existe um erro de capitulação, às fls. 184 a 187; propõe que a Fiscalização atribuiu à multa isolada aplicada a partir de novembro de 2003, por força do artigo 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75, caráter de duplicidade, uma vez que “...não há como subsistir a pretensão da Fiscalização no sentido de imputar à Impugnante duas multas distintas para a mesma infração.” (fls. 186). Saliente-se aqui, que a Impugnante não consegue distinguir entre a Multa de Revalidação de 50% e a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória (Multa Isolada de 50%) pelo aproveitamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de créditos sem a respectiva base documental, a saber, o registro do CIAP, obediência à proporcionalidade de 1/48 avos, cálculo da proporcionalidade e dedução das operações isentas e não tributadas da base de cálculo para aproveitamento dos créditos e emissão de nota fiscal mensal com o valor total do crédito aproveitado. Com isto não assiste razão a Impugnante.

Finalmente, a Impugnante não se manifesta quanto à cobrança do diferencial de alíquota da Nota Fiscal nº. 85550, registrada indevidamente, como se fosse operação interna e da multa isolada pela não escrituração do livro CIAP. Nesse sentido corretas as exigências fiscais sobre a mesma.

Deve-se destacar que o direito ao crédito do imposto sobre aquisições para ativo permanente é um direito Constitucional, regulamentado pela Lei Complementar 87/96, em seu art. 20, mediante a apropriação de 1/48 avos do valor por mês. Com isto, o procedimento adotado pela empresa de creditamento integral do imposto não encontra respaldo nas normas, além de não ter feito o registro destas operações no livro próprio, mas não tira o seu direito de se creditar do imposto na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre as aquisições nos períodos apontados.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para aceitar o crédito do ICMS relativo aos bens do ativo à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês. Vencidos, em parte, os Conselheiros Edvaldo Ferreira (Revisor) e Mauro Heleno Galvão, que o julgavam procedente nos termos da Manifestação Fiscal de fls. 384/390. Conforme art. 139, da CLTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Ofício, ressalvado o disposto no § 5º, art. 137 do mesmo diploma legal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros supracitados.

**Sala das Sessões, 29/05/07.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

SHAEJ