

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.261/07/CE Rito: Ordinário
Recurso de Revisão: 40.110120579-75
Recurso de Ofício: 40.060120576-01
Recorrentes: APK Logística e Transporte Ltda, 3ª Câmara de Julgamento
Recorridas: Fazenda Pública Estadual, APK Logística e Transporte Ltda
Proc. S. Passivo: Aloísio Augusto Mazeu Martins/Outro(s)
PTA/AI: 01.000143263-19
Inscr. Estadual: 067.081367.00-54
Origem: DF/ Contagem

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES. Comprovado nos autos que o Contribuinte apropriou-se, a título de crédito, de valores de ICMS sem comprovação de origem e de outros, relacionados à aquisição de peças de reposição e materiais sem previsão da legislação, resultando nas exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Infração plenamente caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL QUE NÃO CORRESPONDE A EFETIVA ENTRADA DE BEM NO ESTABELECIMENTO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relacionados à aquisição de bens do ativo permanente (veículos automotores, semi-reboques, cabinas, carroçarias e equipamento de rastreamento via satélite) e à aquisição de insumos (pneus), não utilizados nas atividades operacionais do estabelecimento, tendo em vista a não entrada dos mesmos no estabelecimento, resultando nas exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso IV, art. 55, da Lei 6763/75. Exclusão da Multa Isolada, bem como o ICMS e a Multa de Revalidação nos períodos em que houve efetiva utilização dos bens na atividade operacional da empresa. Reformada, em parte, a decisão para excluir as exigências remanescentes relativas às aquisições de pneus e veículos para o ativo imobilizado.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – RODOVIÁRIO DE CARGAS – ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, proveniente da aquisição de materiais de uso e consumo em operações interestaduais, resultando nas exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Infração plenamente caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recurso de Ofício não provido. Decisão unânime. Recurso de Revisão conhecido, em preliminar, à unanimidade e, no mérito, provido, em parte, por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS sem comprovação de origem (out/00 a abr/03) e outros relacionados à aquisição de materiais de uso/consumo (ago/00 a dez/01 e jan a abr/03), resultando nas exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Versa, também, o Auto de Infração, sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS relacionados à aquisição de bens do ativo permanente (veículos automotores, semi-reboques, cabinas, carroçarias e equipamento de rastreamento via satélite), no período de jan/01 a jun/02, e à aquisição de insumos (pneus), nos meses de out/nov/2001, bens e insumos esses não utilizados nas atividades operacionais do estabelecimento, tendo em vista a não entrada dos mesmos no estabelecimento, resultando nas exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso IV, art. 55, da Lei 6763/75.

Por fim, versa, ainda, o Auto de Infração, sobre a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nos meses de set e nov/00 e set/01, proveniente da aquisição de materiais de uso e consumo em operações interestaduais, resultando nas exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Além das exigências de ICMS, MR e MI, houve redução do saldo credor acumulado, após a recomposição da conta gráfica.

A decisão consubstanciada no Acórdão n° 17.921/06/3^a, pelo voto de qualidade, excluiu a Multa Isolada, prevista no inciso IV, art. 55, da Lei 6763/75, bem como o ICMS e a Multa de Revalidação nos períodos que se especifica, observando-se o § 3º, do art. 66 e o §7º, do art. 70, ambos do RICMS/96, referente aos veículos representados pelas placas: AJV 3878, junho a dezembro/01; AJV 3883, todo o período; AJU 3807, todo o período; AJU 2123, junho a dezembro/01.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 2.461 a 2.497, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 2.502 a 2.508, opina pelo provimento do Recurso de Revisão.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

DAS PRELIMINARES

Da condição de admissibilidade

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Da nulidade do Auto de Infração

Entende a Impugnante que, no caso em questão, a fiscalização não especificou a correta capitulação da suposta infração, comprometendo o trabalho fiscal que não pode prosperar, diante do nítido cerceamento do direito de defesa que lhe foi imputado.

Ocorre, entretanto, que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator. Ainda que as planilhas anexas ao mesmo não possam ser consideradas um primor de técnica e clareza, certamente possibilitam o entendimento das exigências feitas.

Além do mais, a citação dos dispositivos infringidos e cominativos da penalidade está correta, sendo que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no artigo 142 do CTN e nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, foram observados, não tendo procedência a arguição de nulidade do lançamento.

DO MÉRITO

Trata-se o presente trabalho de exigência fiscal relativa a diversas irregularidades praticadas pela recorrente, com decisão unânime no acórdão recorrido pela procedência do lançamento fiscal, exceto quanto ao direito ao crédito na aquisição dos veículos da DIVESA, cuja decisão deu-se pelo voto de qualidade, propiciando o presente recurso de revisão.

No tocante à decisão relativamente ao estorno do crédito de peças de reposição, ao estorno de “outros créditos” apropriados sem identificação da origem e à exigência do diferencial de alíquota na aquisição dos materiais de uso/consumo, aproveita-se aqui das argumentações trazidas pelo Fisco na manifestação fiscal e no parecer da Auditoria Fiscal concordando-se com o feito fiscal. Ademais, a matéria já foi amplamente discutida nas etapas anteriores.

No entanto, relativamente ao estorno de crédito na aquisição de pneus e dos bens (veículos) destinados ao ativo permanente da recorrente, a questão demanda discussão.

É sabido que o direito ao crédito do ICMS e a regra da não-cumulatividade, submetem-se, a exigência de documento fiscal idôneo, à escrituração regular e à efetiva entrada da mercadoria/bem no estabelecimento adquirente, apesar de essas condições

não se encontrarem expressas na Carta Maior e serem objeto de questionamentos na doutrina. E não estão porque é matéria a ser tratada por normas infraconstitucionais. Logo, em sentido **lato**, para fins de direito ao crédito há uma subsunção implícita à validade dos negócios jurídicos previstas no Código Civil, exigindo forma prescrita em lei, objeto lícito e agente capaz. Traduzindo para o jargão tributário, há que ter-se documento fiscal idôneo (forma), ocorrer efetiva entrada do bem/mercadoria (objeto lícito) e estabelecimento regularmente inscrito (agente capaz).

O Fisco sempre teve grande preocupação com a mercadoria capaz de gerar o direito de crédito, exigindo maior controle da atividade comercial e de registro nos livros fiscais. No comércio a questão é simples, pois presume-se que a mercadoria adquirida, em algum momento deverá ser comercializada ou estará em estoque, possibilitando o controle de entrada e saída pela técnica fiscal de levantamento quantitativo.

Porém, quando se fala em controle de entrada e saída da mercadoria tem-se, na verdade, uma ficção, pois o que se controla é a informação contida em documentos e livros fiscais, seja no livro Registro de Entradas, no livro Registro de Inventário ou no livro Registro de Saídas. Na verdade, não se sabe se a mercadoria a que se refere determinado documento fiscal efetivamente deu entrada no estabelecimento e foi utilizada nas atividades operacionais. Milita aí uma presunção de lógica comercial/econômica de que quem adquire uma mercadoria a utilizará para consecução de suas atividades econômicas. A conferência real da manutenção em estoque somente ocorrerá na hipótese de o Fisco efetivar a contagem física de estoque. Logo, havendo o registro do documento fiscal nos livros fiscais presume-se a entrada da mercadoria no estabelecimento.

O mesmo procedimento de controle pelo levantamento quantitativo, porém, não se aplica à atividade industrial, onde há transformação da mercadoria. Conclusões semelhantes às tomadas no comércio pela fiscalização na aplicação da técnica de levantamento quantitativo, na maioria dos casos, podem não ser verdadeiras, porque em regra, o produto que entra não é o que sai. O controle interno de movimentação dos insumos adquiridos obtém-se pela anotação no livro Registro de Controle da Produção e Estoque.

Mas também na atividade industrial, como no comércio, trabalha-se apenas com dados extraídos de documentos.

A complexidade na atividade industrial é ainda maior porque determinados produtos intermediários, apesar de participarem do processo industrial, não são registrados no livro Registro de Controle Produção e Estoque. Para esses, para o fim de aferir a efetiva utilização no estabelecimento, o Fisco deve se contentar com o registro do documento fiscal no livro Registro de Entradas, ficando resguardado sempre o direito de o Fisco constatar “in loco” a existência de determinado produto mediante contagem física de estoque. A título de exemplo podemos citar os seguintes produtos intermediários: lixa, cola, a tinta antiferrugem, os quais permitem crédito e não compõem o produto final como matéria-prima.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na prestação de serviço de transportes, na mesma linha dos produtos intermediários, tem-se o combustível e os pneus, que propiciam crédito e não permitem detectar o uso na atividade operacional por meio de controles fiscais, já que são consumidos no “processo gerador do fato tributável”. Nesse sentido, para esses produtos considera-se “entrada” no estabelecimento o simples registro dos documentos fiscais nos livros fiscais próprios, exceto quando houver acompanhamento e/ou contagem física de estoques.

Para os pneus e combustíveis a legislação tributária prevê o direito de crédito proporcional às operações tributadas pelo ICMS, de tal forma que se o prestador de serviço somente iniciar a prestação de transporte em Estado diverso do local do estabelecimento, somente terá direito ao crédito dos pneus e combustíveis na proporção das prestações tributadas pelo imposto iniciadas no Estado da situação do estabelecimento.

Logo, analisando-se os dados informados nos livros Registro de Entrada nos períodos considerados (fls. 423/424), constata-se a efetiva entrada dos pneus no estabelecimento da recorrente. As notas fiscais emitidas pela DIVESA têm como destinatário o estabelecimento da recorrente situado em Betim e encontram-se devidamente registradas no livro Registro de Entradas.

Logo, há uma adequada assunção de procedimento da recorrente à validade dos “negócios jurídicos” para efeitos tributários. O simples fato de consignar no documento fiscal a filial em Curitiba como local de entrega não é motivo suficiente para elidir a presunção de entrada no estabelecimento de Betim.

A afirmação de que determinado produto/bem não entrou no estabelecimento de Betim depende de demonstração precisa, cabendo ao agente fiscal a prova das alegações. Diferentemente do que ocorre na interceptação no trânsito de mercadorias – flagrante -, quando se permite até a desclassificação do documento fiscal quando se constata a provável não entrada no estabelecimento destinatário (destinatário diverso), na fiscalização efetuada em momento posterior à entrada no estabelecimento – auditoria fiscal – exige-se comprovação inequívoca por parte do Fisco, de que o fato não ocorreu, situação não demonstrada nos autos.

Na hipótese de fiscalização posterior – auditoria -, o ônus de provar do contribuinte seria, na verdade, uma “prova negativa”, equivalente à inversão do ônus da prova, inaceitável em nosso ordenamento jurídico, mesmo em matéria tributária, exceto quando houver expressa determinação em lei.

Destarte, ilegítimo o estorno dos créditos na aquisição de pneus da DIVESA, consubstanciado nas Notas Fiscais n.ºs. 495809, 497324, 496453, 496601, 496741, 496906, 497072, 497231, 497895, 498639 e 498748, conforme planilha à fl. 286, ao argumento expendido pelo Fisco. Caberia, sim, eventual estorno proporcional às prestações tributadas pelo ICMS neste Estado, questão não aventada pelo Fisco.

Relativamente aos veículos, é questão superada o registro dos veículos no Detran do Paraná como motivo para não se considerar entrada no estabelecimento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recorrente em Betim. Essa é a fundamentação constante no auto de infração e utilizada pelo Fisco para fins de glosar o crédito e por si só já inviabilizaria o trabalho fiscal, posto que tenha sido o único argumento utilizado pelo agente fiscal.

No entanto, como a discussão evoluiu para a utilização nas atividades operacionais no estabelecimento da recorrente situado em Betim, sendo este o ponto divergente na decisão recorrida, apenas sobre este ponto tece-se a discussão.

Em análise dos documentos anexos ao PTA, denota-se que os veículos adquiridos, bens do ativo imobilizado, encontram-se devidamente registrados no livro Registro de Entradas e no CIAP do estabelecimento de Betim, conforme fls. 456/499 do PTA.

Também quanto ao direito de crédito do ativo imobilizado a legislação exige o cumprimento dos mesmos requisitos para as demais mercadorias. A partir de 12/2002, por força do acréscimo do § 5º ao art. 66, Parte Geral do RICMS/96, o regulamento mineiro passou a exigir a comprovação da propriedade e a utilização nas atividades operacionais do estabelecimento.

Ora, como já anteriormente afirmado, para o direito de crédito de qualquer mercadoria, é condição implícita e lógica sua efetiva utilização nas atividades operacionais, ainda que não haja previsão expressa na legislação tributária. Assim, deve-se entender “entrada” no estabelecimento como efetiva utilização nas suas atividades operacionais. E como dito, considera-se entrada o registro dos documentos nos livros fiscais próprios.

Por outro lado, a legislação não coloca óbice ao direito de crédito do ativo (ou de qualquer mercadoria) caso o bem seja pouco utilizado. Há sim, previsão de estorno na hipótese de não ocorrer a saída da mercadoria. De forma análoga, também deve ocorrer o estorno caso o bem do ativo não seja utilizado para o fim de produzir produtos tributados pelo ICMS. E o sentido do estorno é atender à regra da não-cumulatividade constitucional, quando não se admite crédito sem o correspondente débito.

Assim, não se obstaculiza o direito ao crédito de bens do ativo caso o bem adquirido fique algum tempo sem uso, ou seja, pouco utilizado, obedecidas as demais condições previstas na legislação. Da mesma forma se admite o crédito de mercadorias existentes em estoque, ainda que estas somente venham a ser comercializadas tempos depois de sua aquisição.

Mais ainda. Em relação ao ativo imobilizado, a legislação não prevê o crédito proporcional às operações tributadas pelo ICMS, como o faz para combustíveis e lubrificantes. Condiciona-o ao uso nas atividades operacionais, assim entendido a efetiva entrada no estabelecimento, fato demonstrado pela recorrente. É de conhecimento geral que várias transportadoras utilizam seus veículos em prestações iniciadas em outros Estados, situação impeditiva do direito ao crédito integral de combustíveis e pneus, mas não do direito ao crédito do ativo imobilizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, para fins do direito ao crédito do ICMS na aquisição dos veículos é suficiente o registro nos livros fiscais próprios, até prova em contrário pelo Fisco. O fato de não se colocar nos CTCRCs emitidos as placas dos veículos não é motivo suficiente para concluir-se pela não utilização dos veículos nas atividades operacionais do estabelecimento. O Fisco há que valer-se de outros elementos comprobatórios, sob pena de a alegação ser considerada mera presunção, não admitida pelo ordenamento positivo.

Dessa forma, indevido o estorno dos créditos na aquisição de veículos relacionadas na planilha anexa à fl. 213 dos autos, como bem acentuou o auditor fiscal no parecer às fls. 1.340/1344 dos autos e o voto vencido do acórdão recorrido.

Registre-se que, pela não colocação das placas dos veículos nos CTCRCs caberia a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, questão também não aventada pelo agente fiscal.

Mais uma vez, relembra-se que a imputação trazida no Auto de Infração foi o estorno do crédito dos bens do ativo pela não entrada no estabelecimento da recorrente dos bens adquiridos, ao argumento do registro no Detran do Estado do Paraná.

Assim sendo, deve-se reformar parcialmente a decisão anterior, para excluir as exigências remanescentes relativas às aquisições de pneus e veículos para o ativo imobilizado.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Ofício nº 40.110120579-75. Quanto ao Recurso nº 40.060120576-01, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências remanescentes relativas às aquisições de pneus e veículos para o ativo imobilizado. Vencidos, em parte, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Edvaldo Ferreira, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Maria Ticianara Araújo da Rocha e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Barroso Lima Brito de Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros supracitados, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 31/08/07.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Antônio César Ribeiro
Relator