

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.875/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000166005-82
Impugnação: 40.010127885-38
Impugnante: Distribuidora Rio Branco de Petróleo Ltda.
IE: 701334388.00-87
Proc. S. Passivo: Caio Vinícius Cardoso Porfírio
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO/ BEM ALHEIO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de bens do ativo permanente cedido em comodato, portanto alheio à atividade do estabelecimento, e de entrada de mercadoria (óleo diesel) destinada a uso e consumo. Estorno respaldado pelo art. 70, incisos XIII e III, respectivamente, Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos dessa natureza. Apurado recolhimento a menor de imposto por meio de Verificação Fiscal Analítica. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) por reincidência. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo às entradas de ativo permanente cedido em comodato, alheios à atividade da Autuada, e às entradas de óleo diesel destinado a uso ou consumo, ocasionando recolhimento de ICMS a menor, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2009, apurado mediante recomposição da conta gráfica.

Na recomposição relativa ao ano de 2005, além dos estornos efetuados espontaneamente pelo Contribuinte, considerou-se a situação gráfica resultante do PTA 01.000156842.60, no qual foram estornados diversos créditos apropriados indevidamente como se bens do ativo permanente fossem.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI (majorada por reincidência) da Lei nº 6.763/75.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto Infração – AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 05/09); Demonstrativo do crédito tributário (fls.10/11); Planilha com a recomposição do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (fls. 12/18); Planilha com o demonstrativo dos valores de

ICMS a serem estornados a partir da recomposição do CIAP (fls. 19/20); Planilha com o demonstrativo do crédito de ICMS aproveitado na utilização de óleo diesel destinado a uso e consumo (fls. 21/48); Demonstrativo do total de crédito apropriado indevidamente e respectiva multa isolada (fls. 49/51); Recomposição da conta gráfica (fls. 52/57); Cópia, por amostragem, de notas fiscais de aquisição de óleo diesel (fls. 63/156); Cópias do livro Registro de Entradas (fls. 157/237); Cópia de denúncia espontânea referente a estorno de crédito de bens do ativo permanente (fls. 238/239); Resposta da Autuada à intimação do Fisco informando os bens cedidos em comodato (fls. 249/251) e cópia de Intimação (fls. 259/261).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.276/285, com documentos anexados às fls. 286/327, sustentando resumidamente, que:

- a imputação fiscal referente ao aproveitamento indevido de crédito relativo às entradas de ativo imobilizado cedido em comodato, já foi objeto de anterior autuação (PTA 01.000156842.60), datada de 16/10/07, cuja decisão tomada no Acórdão nº 18.604/08/3ª foi favorável à Impugnante;

- essa autuação se refere ao período de outubro a dezembro de 2005, que assim, houve coisa julgada administrativa, no mínimo em relação a todo ano de 2005, devendo-se então anular o Auto de Infração ora combatido, por repetir autuação já rejeitada;

- o presente Auto de Infração ignora o § 4º do art. 150 do CTN que dispõe que para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal qual o ICMS, o prazo decadencial deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, não havendo fundamentação que justifique a aplicação do inciso I do art. 173 do CTN, que só pode ser utilizado quando não há qualquer pagamento ou ainda quando se comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação;

- conforme a Súmula vinculante 08, apenas Lei Complementar nacional de caráter geral pode dispor sobre decadência tributária, sendo, portanto, o prazo decadencial previsto no CTN o que deve ser utilizado; e, como a autuação foi recebida em 09/07/10, requer a decadência parcial do direito para excluir as obrigações referentes ao período de janeiro a junho de 2005, conforme o que apregoa o § 4º do art. 150 do CTN;

- em relação ao estorno de crédito referente às entradas de ativo permanente cedido em comodato, todos os bens são vinculados a sua cadeia produtiva e, portanto, dão direito ao crédito;

- os tanques aéreos, cedidos em comodato aos clientes, são destinados ao armazenamento de combustíveis em seus domicílios e, sem tais tanques, não vende o seu produto (combustível). O mesmo ocorre com as bombas de combustíveis e os diques metálicos de contenção, estes últimos exigidos pela legislação ambiental;

- a Instrução Normativa nº 2, de 13/04/09, não pode servir de argumento para o estorno de crédito do ICMS em relação ao imobilizado cedido em comodato,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pois não possui força hierárquica legislativa vinculante, avessa que está à Constituição Federal, à Lei Complementar e à Legislação Ordinária;

- mesmo que se admitisse que tal instrumento fosse dotado de força vinculante obrigatória, seus efeitos só incidiriam a partir de 14/04/09, data de sua publicação, conforme seu art. 6º, sendo nula, sob esse aspecto, a imputação fiscal exigida com relação a período anterior;

- ainda que subsistente fosse a glosa de créditos referentes à incorporação ao ativo permanente dos bens cedidos em comodato, não há que se aplicar os § 6º e § 7º do art. 53, da Lei nº 6.763/75, pois inexistente a reincidência imputada. Isto porque, este E. Conselho de Contribuintes descaracterizou a autuação neste sentido referente ao PTA 01.000156842.60, apontado como justificativa à reincidência;

- o direito ao crédito de ICMS nas aquisições de óleo diesel, destinado a uso ou consumo, está caracterizado no § 8º do art. 66 do RICMS/02, visto que tal mercadoria é sujeita à substituição tributária.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 326/327 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 329/333, refuta as alegações da defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho, em parecer de fls. 338/347, opina, em preliminar, pela rejeição do pedido de nulidade do lançamento e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir da base de cálculo, para efeito do agravamento da multa isolada, o valor dos bens cedidos em comodato.

Da Instrução Processual

Em Sessão realizada em 13/12/10, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, decide a 3ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria nº 04/01, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro André Barros de Moura, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 14/12/10.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: o Conselheiro José Luiz Drumond (Relator), pela procedência do lançamento e o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), pela procedência parcial do lançamento para excluir da base de cálculo da multa isolada os bens cedidos em comodato, nos termos propostos pela Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal e no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Relativamente ao estorno de crédito destacado em nota fiscal de entrada de bens do ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento (item 1 do Auto de Infração), não se sustenta a tese de nulidade do lançamento, sob o pretexto de existência de “*coisa julgada administrativa*”, e de que esta matéria “*já foi objeto de anterior autuação*”.

Primeiro, porque não há sobreposição de períodos como a Autuada pretende fazer crer. Nesse aspecto, anote-se que a autuação anterior abrange o período de outubro a dezembro de 2005 (PTA 01.000156842.60 – cópia às fls. 294/296). Já a autuação atual abrange as operações realizadas no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2009 (fls.12/16).

Quanto ao conteúdo, na verdade, o entendimento exposto no Acórdão nº 18.604/08/3ª, *data vênia*, representa apenas uma interpretação isolada sobre o tema, porquanto não reflete a posição da SEF/MG sobre a matéria. Tanto é que referida decisão foi tomada **por maioria de votos**.

Demais disso, da leitura mais atenta da decisão, observa-se que a interpretação que prevaleceu (direito ao crédito), reconhece que esse direito não é amplo, pois encontra pressupostos e limitações impostos pela legislação de regência da matéria.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Trata a presente autuação de recolhimento a menor de ICMS no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2009, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de entrada de bem do ativo permanente cedido em comodato, portanto alheios à atividade do estabelecimento, e de mercadoria (óleo diesel) destinado a uso ou consumo.

Cabe esclarecer que, de acordo com as informações cadastrais constantes no SICAF, a atividade da empresa encontra-se classificada no CNAE-F 46.81/01 – “Comércio atacadista de combustíveis de origem mineral”.

Constata-se, ainda, que o estabelecimento inscreveu-se como contribuinte em fevereiro de 1997 e encontra-se com a “Situação atual”: “ATIVO”.

A ação fiscal foi precedida da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, do qual o Contribuinte foi cientificado, por intermédio de seu preposto, em 28/04/10 (fls.02).

A Impugnante requer, inicialmente, que seja reconhecida a decadência do direito da Fazenda Pública de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anteriormente a 09 de julho de 2005, por força das disposições contidas no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Todavia, o presente caso versa sobre constatação de irregularidades prejudiciais à correta apuração e pagamento do imposto, caracterizada pela apropriação indevida de créditos de ICMS na entrada de bem alheio à atividade do estabelecimento e de combustível destinado a uso e consumo, portanto em situações expressamente vedadas pela legislação.

Logo, o art. 173, inciso I do CTN, é o que se aplica ao presente lançamento, pois remete a contagem do prazo quinquenal da decadência para o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Há de ser ponderado que, em relação às entradas de mercadorias para uso e consumo realizadas no exercício de 2005, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte, portanto inicia-se em 01/01/06, findando-se em 31/12/10.

Com efeito, tendo o Contribuinte sido intimado pessoalmente da lavratura do Auto de Infração em 09/07/10 (fls.04), ou seja, dentro do prazo de direito da Fazenda para constituir o crédito tributário, a alegação de decadência do crédito tributário, ainda que parcial, não há que ser admitida.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Importante observar a fundamentação do *decisum* citado. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Vale mencionar que diversas são as decisões proferidas por este Órgão, nesta mesma linha de entendimento, das quais se menciona, a título de exemplo, os acórdãos nºs 19.144/09/1ª, 19.663/10/3ª e 3.571/10/CE.

No tocante ao mérito propriamente dito, é necessário, de início, fazer uma breve retrospectiva dos fatos que antecederam a autuação.

Em 09/03/10, o Contribuinte formalizou denúncia espontânea retificando o livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, e recolhendo, assim, o ICMS aproveitado a maior no período de 2006 a 2010 (fls. 238/248).

Em abril de 2010, no desenvolvimento do trabalho de Auditoria Fiscal foi solicitada a apresentação da relação dos bens do ativo permanente cedidos em comodato bem como dos livros de escrituração.

Em resposta, a empresa confirmou a data de entrada do bem e os documentos fiscais, e identificou os bens cedidos em comodato, doc. de fls. 249/251.

Nesse contexto, foi constatada a prática de irregularidades que resultaram em recolhimento a menor de imposto, por apropriação indevida de créditos, a saber:

1. Aproveitamento indevido – Bem alheio à atividade do estabelecimento.

O crédito em questão se refere à entrada de bens para o ativo imobilizado no período de janeiro de 2006 a junho de 2009, cujo crédito foi aproveitado à razão de 1/48 (hum quarenta e oito) avos mês, apurado por meio do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, exceto os dos meses de maio e junho de 2008, que foram apropriados no período de agosto de 2008 e julho de 2009, respectivamente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para apuração dos valores a serem estornados, a Fiscalização recompôs o livro CIAP escriturado pelo Contribuinte, excluindo os bens cedidos em comodato cuja entrada ocorreu a partir de janeiro de 2006 (fls. 12/18).

Na Tabela 1 foi demonstrado o estorno efetuado pela Fiscalização, já considerando os valores recolhidos pelo Contribuinte na denúncia espontânea acima mencionada (fls. 19/20).

Verifica-se que os bens cedidos em comodato tiveram seu crédito glosado pelo Fisco por não satisfazerem às condições previstas na legislação tributária, pois, ao contrário do que afirma a Autuada, são alheios à atividade do estabelecimento, visto que não são utilizados em suas atividades operacionais, não gerando, portanto, direito ao crédito, de acordo com o art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

Parte Geral do RICMS/02

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

(...)

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; (destacou-se)

O procedimento fiscal está respaldado no disposto no art. 70, inciso XIII, Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos relacionados a essas entradas. Veja-se:

CAPÍTULO III

Da Vedação do Crédito

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

Deve ser observada, também, na análise sobre a legitimidade da apropriação do crédito em questão a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento. A citada Instrução estabelece:

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

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 (destacou-se).

O fato de os referidos bens terem sido cedidos em comodato, por si só, autoriza a presunção de que eles não são utilizados nas atividades operacionais do estabelecimento ao qual pertence.

Conforme foi ressaltado na manifestação fiscal, a Autuada cede em comodato tanques, bombas e diques de contenção **apenas a uma parte** de seus clientes, e que isso não a impede de comercializar suas mercadorias com os demais clientes (não-comodatários), contradizendo suas próprias afirmações.

A tese de defesa da Impugnante está calcada no entendimento de que o direito ao crédito não comporta restrições.

Nesse sentido, referindo-se à Instrução Normativa nº 2, de 13/04/09, que “dispõe sobre a vedação à apropriação de créditos de ICMS em relação aos bens destinados à incorporação ao ativo permanente do estabelecimento, quando da saída destes bens em operação de cessão por comodato”, questiona a “força hierárquica” dessa norma, admitindo, apenas a título de argumentação, que a mesma poderia incidir somente a partir do seu advento (14/04/09).

Em relação à Instrução Normativa nº 02/09, há de ser ponderado que, hierarquicamente, essa norma não pode sobrepor à lei. Também é certa a afirmação que a mesma possui, unicamente, a finalidade de dirimir dúvidas e orientar servidores e profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária acerca da matéria em tela.

É importante enfatizar, ainda, que a interpretação emanada do ato enfocado vem apenas corroborar o entendimento sobre a vedação à apropriação dos créditos em questão, conforme assim já manifestou o Fisco em autuações anteriores à vigência da referida norma.

Se por parte da Autuada existiam dúvidas, com o advento da Instrução Normativa, poderia ela ter utilizado da denúncia espontânea (como o fez em outras entradas), para regularizar a situação em relação à apropriação de créditos de bem cedido em comodato.

Observa-se que o lapso temporal entre a publicação da Instrução Normativa 02, de 13 de abril de 2009, e o início da ação fiscal, em 28 de abril de 2010, é de mais de um ano, tempo mais que suficiente para que a Autuada efetuasse o estorno espontaneamente, caso quisesse.

Não tendo assim procedido, cabe ao Fisco fazê-lo de ofício. Correto, portanto, o estorno dos valores demonstrados na Tabela 1 fls.19/20.

2. Aproveitamento indevido – Óleo diesel destinado a uso e consumo.

A acusação fiscal partiu da conferência do Registro tipo “54” dos arquivos enviados ao SINTEGRA, pelos quais a Fiscalização constatou, no período de 03 janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2009, aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado nas notas fiscais relacionadas na Tabela 2 “Demonstrativo do Crédito de ICMS Aproveitado na Entrada de Óleo Diesel Destinado a Uso e Consumo”.

Verifica-se que esses documentos fiscais se referem a operações de entradas classificadas nos CFOPs 1556 (entrada de mercadoria destinada a uso e consumo), 1949 e 2949 (outras entradas) (fls.21/48).

Anote-se que não há controvérsias, no que diz respeito à destinação das mercadorias.

O crédito a estornar relativo a este item encontra-se indicado na Tabela 2 (fls. 21/48), onde estão registrados os seguintes dados: data e número das notas fiscais, CFOP, CNPJ dos emitentes (postos de gasolina), UF de origem, base de cálculo e alíquota constante do documento fiscal e o ICMS creditado. Cópias das correspondentes notas fiscais encontram-se acostadas às fls. 63/156, por amostragem, e do livro Registro de Entradas às fls. 157/237.

A tese de defesa da Impugnante gira em torno da argumentação de que a apropriação dos créditos relacionados à aquisição de combustíveis e lubrificantes seria legítima, pois, nos termos do § 8º, art. 66, Parte Geral do RICMS/02, esse direito estaria assegurado ao contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária, ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro e não destiná-la à comercialização.

Sabe-se, contudo, que as regras de compensação do imposto devem ser interpretadas em conjunto com as demais normas que regem a não cumulatividade, atentando-se, sobretudo, para a real destinação dos produtos frente à atividade econômica do contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, encontra expressamente determinado no RICMS/02 que não cabe direito a crédito de ICMS referente à aquisição de combustíveis e lubrificantes, senão ao contribuinte cuja atividade econômica seja o transporte na qual o óleo diesel é considerado insumo. É o que se extrai da regra contida no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02.

Já quando se trata de aquisição de óleo diesel por contribuinte cuja atividade econômica é o “comércio atacadista de combustíveis”, deve ser observada a regra contida no art. 66, inciso X, Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

CAPÍTULO II

Do Crédito do Imposto

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011.

O procedimento fiscal está respaldado no disposto no art. 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos relacionados a essas entradas. Veja:

CAPÍTULO III

Da Vedação do Crédito

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento; (destacou-se).

Assim, afigura-se correto o estorno dos créditos, conforme demonstrados na Tabela 2 às fls. 21/48.

Correta também a aplicação da Multa Isolada exigida na peça fiscal, vez que os ilícitos apontados nos itens 1 e 2 acima amoldam-se perfeitamente nas disposições contidas no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Confira a redação:

Art. 55 (...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) **do valor do crédito indevidamente apropriado**; (destacou-se).

Por derradeiro, resta então analisar a questão da reincidência. Para efeito de majoração da penalidade, foi utilizado como base de cálculo da multa isolada o total do crédito apropriado indevidamente (bens alheios e uso e consumo) a partir de abril/08.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização considerou o mês de abril de 2008 como marco inicial para o agravamento da penalidade, tendo em vista que foi naquele período que a infração foi “conhecida pelo contribuinte”. Confira os dados e informações na Tabela 3 “Demonstrativo do Crédito Apropriado Indevidamente e Respectiva Multa Isolada” (fls. 49/51).

A Impugnante, por sua vez, cogita da possibilidade de não haver reincidência à infração relacionada ao item 1 acima (crédito de bem alheio), sob a alegação de que este Conselho de Contribuintes descaracterizou a imputação fiscal em debate, quando do julgamento do PTA 01.000156842.60, no qual se sustenta a reincidência.

Nesse aspecto, conforme já se esclareceu acima, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.604/08/3ª reconheceu o direito ao crédito apenas sobre uma parte dos bens do ativo permanente. Logo, não se pode afirmar, como faz a Impugnante, que a autuação ou infração anterior foi “descaracterizada”.

O dispositivo que conceitua a reincidência constante no § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, assim prescreve:

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

Tem-se que os pressupostos que norteiam a reincidência são cumulativamente: constatação de infração (nova e/ou atual); essa infração ter sido praticada anteriormente (observado o limite temporal de cinco anos); a penalidade de a infração atual ser idêntica à anterior.

Depreende-se que, para se configurar a reincidência é necessário que haja identidade não apenas com relação à sanção (penalidade), mas também, quanto ao objeto da autuação representado pelas infrações praticadas (atual e anterior).

Na autuação em exame foram apontadas, com fundamento no art. 70, incisos XIII e III do RICMS/02, duas infrações ambas relativas à apropriação indevida de créditos. Reafirma-se que as infrações atuais são as mencionadas respectivamente nos item 1 e 2 acima.

No tocante à autuação anterior que motivou a majoração (PTA 01.000156842.60 – fls. 294), observa-se que o objeto daquela se refere a aproveitamento indevido de crédito de ICMS em face da constatação das infringências capituladas no art. 70, incisos III e XIII, Parte Geral do RICMS/02 (material destinado a uso ou consumo e bem alheio à atividade do estabelecimento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, estando presentes os pressupostos fático-jurídicos, materializados na perfeita identificação entre as condutas infracionais atual (nova) e as anteriores, todas passíveis de sanção com penalidade idêntica, caracterizada resta a reincidência das condutas, o que justifica o agravamento da penalidade.

No tocante ao cancelamento ou redução da penalidade pleiteado pela Impugnante (último parágrafo – fls. 284), cabe anotar que a infração se refere a aproveitamento indevido de crédito com a consequente falta de pagamento do imposto, o que afasta a possibilidade de aplicação do benefício por analogia à interpretação do disposto no art. 53, item 3 do § 5º da Lei nº 6.763/75.

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 13/12/10. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, tendo, nesta data, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) alterado seu voto. Participou do julgamento, além dos signatários e do mencionado Conselheiro, o Conselheiro André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2010.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator