

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.778/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172525-70
Impugnação: 40.010131316-30 (Coob.)
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S.A. (Coob.)
IE: 261195130.13-78
Autuado: Pristine Indústria Brasileira de Bebidas Ltda
IE: 001091442.08-60
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de aquisições de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento. Inobservância do disposto no art. 70, inciso XIII c/c inciso III do art. 71, todos do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Excluída a majoração da multa isolada em 50% (cinquenta por cento), por não ter sido constatada a reincidência. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos, nos meses de novembro e dezembro de 2008, referentes a aquisição de bens do Ativo Permanente - Imobilizado em desacordo com a legislação vigente, por serem alheios à atividade do estabelecimento. Não foi observado o disposto no art. 70, inciso XIII c/c inciso III do art. 71, todos do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, esta majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão de reincidência.

O processo encontra-se instruído com Auto de Apreensão e Depósito – AAD e anexos (fls. 03/04); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 06); Termo de Intimação (fl. 08); Auto de Infração - AI (fls. 09/10); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fl. 11); Relatório Fiscal (fls. 12/14); Cópia do “Termo de Conclusão Fiscal” referente ao AI nº 01.000155217-27 de 02/04/07 (fls. 17/19); Cópia das DAPIs (fls. 21/22); Planilha Apuração do ICMS, multa de revalidação e

multa isolada, após os respectivos ajustes (fl. 24); Planilha refazimento do CIAP novembro e dezembro/2008 (fls. 24/27); livro CIAP – novembro e dezembro/2008 (fls. 29/48) e cópias dos Atos Societários – sucessões (fls. 53/89).

Da Impugnação

Inconformada, a Coobrigada, Spal Indústria Brasileira de Bebidas S.A., apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 98/110, com documentos anexados às fls. 111/176, aos seguintes argumentos, em síntese.

Alega que o AI limitou-se a indicar o somatório mensal dos valores dos créditos, sem discriminar de forma pormenorizada quais seriam os bens, o que seria indispensável, sob pena de vedar o efetivo contraditório e a ampla defesa.

Destaca que a mera indicação dos somatórios mensais dos créditos que deveriam ser estornados e a indicação genérica de que se trata de geladeiras, cadeiras e mesas não lhe permite identificar quais os exatos bens que o Fisco alega serem alheios à atividade do estabelecimento.

Informa que, sem esses dados, não é possível saber se os bens computados pelo Fisco foram cedidos em comodato.

Requer, então, a nulidade do lançamento.

Afirma que os bens autuados geladeiras, mesas e cadeiras, cedidos em comodato a seus parceiros comerciais, não são alheios à atividade do estabelecimento.

Assevera que o objeto social da Autuada compreende, dentre outras atividades, a indústria, o comércio e a distribuição de refrescos, refrigerantes e outras bebidas.

Aduz que as geladeiras adquiridas e cedidas possuem dupla função: a primeira é o acondicionamento e a refrigeração das bebidas que produzem, assegurando boa qualidade e adequação do produto e a segunda é a divulgação da marca dos produtos, funcionando como instrumento de marketing.

Entende que as geladeiras, mesas e cadeiras, identificando as respectivas marcas (com os elementos visuais distintivos), estão intimamente ligadas à atividade fim da empresa (fabricação e comercialização de bebidas).

Garante que não se pode considerar estranho à atividade da empresa equipamento cuja função é acondicionar as mercadorias vendidas e promover-lhes a venda, dando maior notoriedade à marca.

Sustenta que a cessão desses bens em comodato facilita e otimiza a distribuição, tornando mais interessante para seus parceiros em face da concorrência.

Destaca que os elementos de marketing integram a atividade de comercialização dos produtos, ainda que indiretamente, fazendo jus ao crédito.

Cita acórdãos deste Conselho e decisões judiciais que entende lhe respaldar.

Entende que os bens adquiridos guardam perfeita vinculação com a atividade desenvolvida pela empresa.

Requer a realização de perícia contábil, indicando os quesitos de fl. 103.

Alega que houve sobreposição na cobrança de multas.

Quanto à reincidência, destaca que o lançamento que a embasa está sendo discutido em Juízo.

Requer a nulidade formal do lançamento e, sucessivamente, caso ultrapassada a preliminar, que seja julgado improcedente, ou, alternativamente, excluídas as multas cominadas.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 185/195, refuta as alegações da Defesa, aos seguintes argumentos em síntese.

Esclarece que em 2007 foi lavrado o Auto de Infração nº 01.000155217-27 contra a empresa Refrigerantes Minas Gerais Ltda, sucedida pela Autuada, constando, além de outra, a mesma irregularidade dos presentes autos.

Destaca que foi lavrado no RUDFTO, em razão da decisão administrativa favorável à Fazenda naquele PTA (Acórdão nº 17.618/07/2ª), determinação de alteração do saldo de crédito de ICMS acumulado, referente aos bens do ativo permanente, de R\$ 666.865,29 para R\$ 5.465,26 (em 31/12/06).

Ressalta que a empresa Refrigerantes Minas Gerais Ltda, sucedida pela Autuada, deveria, ainda, efetuar o estorno dos créditos excedentes, apropriados de maneira irregular, referentes aos meses de janeiro a março de 2007.

Explica que refez os livros CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente, exercícios de 2007 e 2008, tendo em vista que a Impugnante não procedeu aos ajustes devidos.

Da nova situação da Refrigerantes Minas Gerais surgiu o AI nº 01.000172452-47, emitido em 13/12/11. Com esse Auto de Infração, o saldo final acumulado de crédito do ICMS sobre bens do ativo permanente em 31/10/08, data final da existência da Refrigerantes Minas Gerais Ltda, passou de R\$ 1.568.376,59 para R\$ 103.393,64. Este saldo, por repercussão, foi o saldo inicial em 01/11/08 para refazer o livro CIAP da presente Autuada, Pristine Indústria Brasileira de Bebidas Ltda, sucessora da Refrigerantes Minas Gerais Ltda.

Contraria a alegação da Defesa de que o AI em análise limitou-se a indicar o somatório mensal dos valores sem discriminar quais seriam os bens, ressaltando que, durante o trâmite do PTA nº 01.000155217-27, a Impugnante teve acesso irrestrito a toda documentação dos autos.

Destaca que a parte que trata da retificação do valor global, passivo de aproveitamento do crédito do ICMS, é parte incontroversa, pois o CCMG já decidiu sobre o os créditos estornados naquele PTA.

Salienta que refez os cálculos considerando os bens do Ativo Permanente – Imobilizado cujos créditos do ICMS são passíveis de aproveitamento, exceto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

geladeiras, mesas e cadeiras, que foram novamente considerados alheios à atividade do Contribuinte.

Afirma que tais bens foram adquiridos com o fim específico de serem cedidos em comodato para os clientes da Autuada, sendo utilizados na comercialização dos produtos por ela adquiridos.

Argumenta que a atividade da Autuada é a distribuição de sucos, refrigerantes, cervejas a atacadistas e varejistas, não figurando em suas atividades a comercialização de produtos em condições adequadas ao consumo (gelados).

Argui que o resfriamento desses produtos somente ocorre numa etapa seguinte de comercialização de varejo, nos bares, lanchonetes, supermercados, etc.

Entende que é incontroverso que os referidos produtos não são utilizados no estabelecimento autuado, em sua atividade de comercialização e sim, nos estabelecimentos de seus clientes.

Sustenta que mesas e cadeiras acomodam pessoas e jamais produtos, como quer fazer crer a Defesa.

Assevera que tentar otimizar as vendas é uma busca incessante e justa de toda empresa.

Destaca que, comprar geladeiras, mesas, cadeiras e repassar em regime de comodato a seus clientes, a fim de garantir vendas mais expressivas, é uma forma de tentar vencer os concorrentes utilizando-se do poderio econômico, concluindo que não é justo o Estado arcar com parte dessa estratégia agressiva no que se refere ao não recolhimento do tributo devido em razão do creditamento de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Discorre sobre dispositivos da legislação tributária que entende respaldar o lançamento.

Incrementa que a não utilização do bem diretamente na atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado, implica no não atendimento à condição estabelecida no inciso II, § 5º, art. 66 da Parte Geral do RICMS/02.

Acrescenta que os mencionados bens do ativo permanente saíram do estabelecimento da Autuada para cessão em comodato aos clientes desta, em operação abrigada pela não incidência, fato este que, também, encontra vedação ao direito de aproveitamento do crédito do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição.

Conclui que o crédito, ora discutido, fere os dois dispositivos, incisos II e XIII do art. 70 do RICMS/02, capitulados no Auto de Infração.

Quanto ao pedido de perícia, como relatado pela Defesa, em momento algum foi colocado em dúvida que os bens pertencem ao ativo imobilizado – permanente, sendo desnecessária a prova requerida.

Entende cabível a cumulação das multas de revalidação e isolada, vez que perfeitamente admitidas pela legislação de regência.

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão do dia 09/10/12, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco listasse todos os bens imobilizados cujos créditos foram estornados, informasse o local de sua utilização, a atividade desenvolvida e a função desempenhada no processo produtivo da Autuada e, ainda, especificasse o motivo pelo qual tais bens foram considerados alheios à atividade do estabelecimento nos termos da Instrução Normativa nº 01/98.

O Fisco atende a diligência conforme manifestação de fls. 204/207.

Devidamente intimada da juntada dos documentos pelo Fisco (fls. 209/210), a Coobrigada manifesta-se às fls. 212/215, para reafirmar seu pedido de nulidade do lançamento sob as mesmas alegações já expostas em sua impugnação inicial, acrescentando que a medida solicitada pelo CCMG não corrige a sua nulidade e que o Fisco, na planilha anexada, lista materiais como “caixas de garrafas” que não são objeto de cessão a terceiros e que tem direito ao uso do crédito a elas relativo.

O Fisco manifesta-se às fls. 222 pedindo que o processo siga para julgamento, uma vez que nada de novo fora acrescentado, realçando que não foi estornado crédito relativo a aquisição de “caixas de garrafas” e que a planilha juntada apenas demonstra que os produtos, cujos créditos foram glosados, foram enviados em regime de comodato, CPFO 5908.

DECISÃO

Das Preliminares

Da alegação de nulidade do lançamento

Alega a Defesa que o Auto de Infração limitou-se a indicar o somatório mensal dos valores dos créditos, sem discriminar de forma pormenorizada quais seriam os bens, o que, no seu entender, impossibilita o efetivo contraditório e a ampla defesa.

Destaca que a mera indicação dos somatórios mensais dos créditos estornados e, a indicação genérica de que se referem a geladeiras, cadeiras e mesas não permite identificar quais os exatos bens que o Fisco alega serem alheios à atividade do estabelecimento.

Diz que, sem esses dados, não é possível saber se os bens computados pelo Fiscal foram cedidos em comodato.

Requer, então, a nulidade do lançamento.

Vale esclarecer, inicialmente, que a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG converteu o julgamento em diligência para que o Fisco listasse todos os bens imobilizados cujos créditos foram estornados, informasse o local de sua utilização, a atividade desenvolvida e a função desempenhada no processo produtivo da Autuada e, ainda, especificasse o motivo pelo qual tais bens foram considerados alheios à atividade do estabelecimento nos termos da Instrução Normativa nº 01/98.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento à medida retromencionada, o Fisco manifestou-se às fls. 222, explicando tratar-se de mesas, cadeiras e geladeiras, utilizadas pelos clientes da Impugnante, e não por ela mesma, no acolhimento dos fregueses e no acondicionamento dos produtos para serem vendidos gelados.

Foi reaberta vista à Autuada pelo prazo de 05 (cinco) dias. Na oportunidade, a Coobrigada Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A reitera o pedido de nulidade do Auto de Infração, alegando que não cabe a este Conselho corrigir os vícios que o acometem.

Todavia, a alegação da Defesa de nulidade do lançamento não encontra guarida, conforme se verá.

É verificado, dentre os documentos e relatórios carreados aos autos pelo Fisco, que foi juntado também, o livro CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente da Autuada, meses de novembro e dezembro de 2008.

Compulsando o livro CIAP, acostado aos autos, verifica-se que a quase totalidade dos bens nele relacionados refere-se a geladeiras, mesas e cadeiras, etc.

Lado outro, consta na planilha “refazimento do livro CIAP (fls. 25/27) relação dos bens cujos créditos não foram estornados: embalagem plast. KS Alta, garrafas de coca-cola KS, pallet PBR-1.

Assim, da análise do livro CIAP referente ao período autuado e da planilha “refazimento do livro CIAP” (fls. 25/27), é verificado exatamente quais os bens referem-se ao estorno dos créditos em análise.

Não obstante a conclusão supracitada, extraída do cotejo dos documentos anexados aos autos pelo Fisco, tem-se que no Auto de Infração e no relatório fiscal não há discriminação de todos os bens cujos créditos foram estornados, por serem alheios à atividade do lançamento.

Desse modo, exarou-se a medida já mencionada (diligência), apenas para deixar mais claro quais as mercadorias cujos créditos estavam sendo estornados e o motivo pelo qual eles foram considerados alheios à atividade do estabelecimento, possibilitando à Autuada a ampla defesa e o contraditório.

Tal medida em nada feriu o comando do art. 142 do CTN uma vez que, a autorização legal para promover a alteração do lançamento tributário em comento encontra-se no art. 145, inciso I do citado *Codex*.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, se torna, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o citado art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento, senão veja-se:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. Grifou-se.

Ora, se a alteração do lançamento tributário pode resultar da impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo, é natural que este Conselho de Contribuintes, órgão responsável pelo julgamento do lançamento no âmbito administrativo, pode rever as bases da autuação fiscal. Neste sentido são os ensinamentos de Hugo de Brito Machado:

Os lançamentos em geral podem ser objeto de revisão, desde que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar. Tanto o lançamento de ofício, como o lançamento por declaração, e ainda o lançamento por homologação, podem ser revistos (Hugo de Brito Machado, in Curso de Direito Tributário, 19ª ed., Malheiros, 2001, p. 147).

Não há dúvidas que o Sujeito Passivo tomou conhecimento de todos os elementos de prova que fundamentam a exigência, portanto, teve perfeito conhecimento da acusação imputada, permitindo-lhe o pleno exercício de seu direito de defesa.

Assim, afasta-se a preliminar arguida.

Do pedido de prova pericial

A Impugnante requer a produção de prova pericial formulando os seguintes quesitos (fl. 107):

1 – queira o i. Perito esclarecer se os bens indicados no Auto de Infração como cedidos em comodato a terceiros permanecem registrados no seu ativo permanente mesmo após a cessão;

2 - queira o i. Perito esclarecer se nos bens cedidos em comodato a seus parceiros comerciais, elencados no Auto de Infração, constam elementos visuais distintivos que visam a publicidade dos produtos vendidos pela Impugnante.

Todavia, o exame pericial no caso sob exame mostra-se absolutamente desnecessário na medida em que os quesitos propostos têm resposta no conjunto probatório acostado aos autos.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Ademais, é verificado que os argumentos/documentos carreados aos autos pelo Fisco e pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão posta.

Vale citar, a propósito, decisão já proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG).

Desse modo, examinando os quesitos propostos pela Defesa (fl. 107), observa-se que o que se pretende é ver respondido se os produtos caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento pelo Fisco, que são cedidos em comodato, permanecem registrados no seu ativo permanente mesmo após a cessão e, se neles constam elementos visuais distintivos que visam à publicidade dos produtos vendidos pela Impugnante.

Todavia, a resposta aos quesitos propostos pode ser extraída dos argumentos trazidos aos autos tanto pela Defesa quanto pelo Fisco.

Neste diapasão, prescreve o art. 142, §1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial.

Do Mérito

Como relatado, versa o presente contencioso sobre aproveitamento indevido de créditos, nos meses de novembro e dezembro de 2008, referentes a aquisição de bens do Ativo Permanente - Imobilizado em desacordo com a legislação vigente, por serem alheios à atividade do estabelecimento, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, esta majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão de reincidência.

Com relação à sujeição passiva, vale ressaltar que, consta nos autos, que a empresa Refrigerantes Minas Gerais Ltda foi vendida para o grupo FEMSA e, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

movimentação da empresa ocorreria pela ora Autuada Pristine Indústria Brasileira Ltda, que, posteriormente, foi incorporada pela empresa Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A (Coobrigada).

Conforme mencionado pelo Fisco, o estorno dos créditos indevidamente aproveitados foi levado à recomposição da conta gráfica.

Esclarece, o Fisco, que recompôs a conta gráfica da Autuada partindo do saldo referente a outubro de 2008 (R\$ 103.393,64), conforme AI 01.000172452047, já julgado por este Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 20.653/12/3ª.

Frise-se, que os bens, cujos créditos foram estornados, referem-se a geladeiras, mesas e cadeiras.

Vale relembrar que o Fisco, conforme manifestação de fl. 204, confirma tratar-se de mesas, cadeiras e geladeiras.

Consta no campo do Auto de Infração “infringência/penalidade”, dentre outros, os seguintes dispositivos legais que se referem à acusação fiscal em análise:

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:

(...)

§ 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

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de 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 direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - vierem a ser utilizados em fim alheio à atividade do estabelecimento; (Grifou-se)

Verifica-se, assim, que o Fisco classifica os citados bens, cujos créditos foram estornados, como alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Vale destacar, por oportuno, que a Autuada exerce atividade de comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante.

Quanto aos bens (geladeiras, mesas e cadeiras) constata-se que a Impugnante os adquiriu e se creditou do imposto a razão de 1/48 avos. Há também informação nos autos que tais bens foram remetidos a diversos clientes em comodato para utilização na acomodação/refrigeração e divulgação dos produtos vendidos pela Autuada.

Relata a Impugnante que “as distribuidoras de bebidas devem dispor de instrumentos e técnicas de marketing que consolidem sua marca e facilitem a exposição de seus produtos”.

Entende que o Fisco, pelo simples fato de os bens serem remetidos a terceiros em comodato, os caracterizou como alheios à atividade da empresa, estornando os créditos a eles referentes.

Lado outro, afirma o Fisco que a situação é exatamente inversa ao que foi declarado pela Impugnante, ou seja, por serem bens alheios à atividade do estabelecimento é que eles são remetidos a terceiros, pela via do comodato, com a intenção única de alavancar as vendas frente à concorrência.

Assim, observa-se nos esclarecimentos prestados pela própria Autuada que tais bens são utilizados com intuito de divulgação da marca e acomodação/refrigeração de produtos acabados.

Há de se destacar que no lançamento em análise, conforme sustentado pelo Fisco, não houve estorno baseado somente na condição de saídas em comodato e, sim, pelo fato de serem os bens alheios à atividade do estabelecimento.

Neste diapasão, vale lembrar que a Lei Complementar nº 87/96, ao exercer o mister constitucional estabelecido no art. 150, § 2º, inciso XII da CF/88, instituiu o sistema misto de crédito do ICMS, autorizando o creditamento do imposto pago nas aquisições de mercadorias e bens do ativo permanente, uma vez que as aquisições destinadas a uso ou consumo ainda não foram validadas no tocante ao crédito, após sucessivas alterações da referida lei complementar.

Com efeito, o art. 20 da mencionada lei assim prescreve:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o § 1º do citado artigo cuidou de limitar o alcance do crédito, restringindo-o em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

Art. 20 - (...)

§ 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.
(Grifou-se)

O RICMS/02, em consonância com o disposto no art. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75, tratou de disciplinar a matéria no já citado art. 70, inciso XIII, § 3º.

Ressalte-se que, com intuito de definir o alcance da expressão “bens alheios”, a Superintendência de Tributação (SUTRI) editou a Instrução Normativa nº 01/98, com o seguinte teor:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01, DE 06 DE MAIO DE 1998

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

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.
(Grifou-se)

De se notar, portanto, que os bens (geladeiras, mesas e cadeiras) objeto de estorno de crédito são aqueles mencionados no item “c” da instrução supracolacionada e § 3º do art. 70 do RICMS/02, conceituados pelo Fisco como de uso fora da atividade econômica da Autuada.

Assim, para o aproveitamento de crédito relacionado a bem do ativo permanente não basta que este seja de propriedade do estabelecimento, mas também que seja utilizado em suas atividades operacionais, consoante disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02 supracitado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe informar que os citados bens não são necessários à atividade operacional da Autuada, que é a venda de produtos acabados para bares, restaurantes, etc., sendo inclusive, enviados para funcionamento nos estabelecimentos de tais adquirentes.

Conforme bem destacado pelo Fisco, e também pela Defesa, tais bens são gravados com nomes, logotipos, frases de efeito, etc., referentes aos produtos vendidos pela Impugnante, deixando clara a intenção de marketing.

Ademais, conforme várias discussões no âmbito deste Conselho, envolvendo empresas de mesma atividade da ora autuada, tais bens são cedidos em comodato a seus clientes (bares, restaurantes e similares), estando, portanto vedada a apropriação dos créditos oriundos da entradas de tais bens nos termos da Instrução Normativa nº 01/98.

Verifica-se, assim, 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 Impugnante, 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, retromencionados.

Desse modo, correto o estorno dos créditos efetuado pelo Fisco.

Ressalte-se que, nas oportunidades que teve a Defesa, ela não trouxe aos autos nenhum argumento contrário às informações trazidas pelo Fisco no que se refere à utilização dos bens retromencionados, limitando-se a arguir a nulidade já rechaçada em preliminar.

Pois bem, analisando os bens cujos créditos foram glosados, verifica-se, pela sua descrição e utilização, que está correto o estorno procedido pelo Fisco. É que, nos termos da citada Instrução Normativa nº 01/98, tais bens não acarretam crédito do ICMS correspondente, por não serem empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial ou de comercialização, vez que a atividade exercida pela empresa é a de comercialização e distribuição de bebidas.

Vale destacar diversos julgados deste Conselho nos quais os bens retromencionados foram considerados alheios à atividade de estabelecimento que exerce a mesma atividade da ora Autuada, confira-se:

Acórdão: 17.492/07/2ª

(...)

No tocante aos bens alheios (televisor, refrigeradores, materiais de construção, notebook, módulos/mesas conjugadas, transceptor portátil), a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco está respaldada no art. 70, II e XIII, do RICMS/96, c/c art. 1.º, da Instrução Normativa 01/98.

Acórdão: 19.082/11/2ª

(...)

- materiais utilizados em setores administrativos: impressora, home theater, servidor, etc. Trata-se de atividades administrativas que, nos termos da Instrução Normativa nº 01/98, não acarretam crédito do ICMS correspondente;

(...)

Acórdão nº 19.958/11/3ª

(...)

Dos Créditos relacionados à Aquisição de Materiais de Informática e Linha Marginal de Produção.

(...)

Do exame das informações acrescentadas pela perícia, às fls. 1770/1789 e respectivos documentos, não é necessário muito esforço para se concluir que esses materiais ou bens são utilizados no processamento de dados (notebook, microcomputadores, impressoras, câmara digital); na estrutura física do setor administrativo (cadeira, televisão, carteira); na adequação da linha de refrigerantes (bobinas, avaliador de dosagem de sabão, conjunto de manuais, luvas); na manutenção do prédio (perfis, tinta, telhas); no laboratório (indicador digital, amperímetro, termômetro, balanças); e, por derradeiro, no setor fábrica (geradores de energia elétrica, ar condicionado, enceradeira industrial, divisórias, calça e camisa masculina).

É bem verdade que diversos materiais cujos créditos foram glosados, destinaram-se ao uso e consumo do estabelecimento e, como tal, também não geram direito a crédito pela adquirente, independentemente da atividade econômica. Contudo, para não descaracterizar a classificação atribuída pela Autuada (como sendo do ativo permanente), a Fiscalização entendeu por bem considerá-los como alheios à produção e comercialização do estabelecimento autuado.

Portanto, o entendimento e procedimento da Fiscalização que resultou no estorno dos créditos correspondente a tais entradas afiguram-se acertados.

No que tange às multas aplicadas, cabe destacar que a multa de revalidação foi exigida pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75), e a Multa Isolada tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória de 50% (cinquenta por cento) do crédito de ICMS indevidamente aproveitado, com fulcro no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

A multa de revalidação tem caráter genuinamente sancionatório, punitivo, em face do contribuinte que deixa de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso, o ICMS, visando, em tese, coibir a inadimplência e tem, por escopo, garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)."(DERZI,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

Lado outro, a multa isolada incide nos caso de o contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória consistente no dever de creditar do ICMS de acordo com a legislação tributária, por exemplo, como é o caso dos presentes autos, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Destaque-se, por oportuno, que é possível a incidência, concomitante, das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da CF.

Portanto, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítima a exigência do crédito tributário em comento, constituído de ICMS, além da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, previstas nos arts. 55, XXVI e 56, II da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A propósito, já decidiu o TJMG que:

EXECUÇÃO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO - MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA LEGALIDADE - "A ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA EM RAZÃO DO INDEFERIMENTO DA PERÍCIA, NÃO PROSPERA QUANDO A DECISÃO INTERLOCUTÓRIA TRANSITOU IRRECORRIDA. COMPETIA AO APELANTE AVIAR AO SEU TEMPO PRÓPRIO O COMPETENTE AGRAVO COMO FORMA DE VER PRODUZIDA A PROVA PRETENDIDA E, NÃO O FAZENDO, OPORTUNAMENTE, DEIXOU OPERAR A PRECLUSÃO". "A APLICAÇÃO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA É LEGAL". (TJMG - APCV 000.302.378-5/00 - 7ª C.Cív. - REL. DES. ALVIM SOARES - J. 21.10.2002). GRIFOU-SE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, por fim, que as multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e, encontram-se regularmente capitulada no Auto de Infração.

Com relação à majoração da penalidade isolada tem-se que o Fisco a exigiu sem determinar qualquer fundamentação.

Esclareça-se que a constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6763/75, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, *ex vi* do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Art. 53. (...)

§ 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.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Contudo, conforme informação desse Conselho à fl. 197, a reincidência não foi constatada, nem para a Autuada, tampouco para a Coobrigada arrolada no presente processo. Assim, deve a majoração da multa isolada, por reincidência, ser excluída.

Logo, caracterizada as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificado o Sujeito Passivo, demonstradas corretamente as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da multa isolada exigida, por não restar caracterizada. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Pimenta da Rocha (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 23 de janeiro de 2013.

**José Luiz Drumond
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator**

Cl

CC/MG