

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.806/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000220890-70
Impugnação: 40.010136596-51
Impugnante: Petróleo Brasileiro S.A Petrobrás
IE: 701055618.02-17
Proc. S. Passivo: Nelson Wilians Fratoni Rodrigues/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM DO ATIVO PERMANENTE – NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. Constatado, por meio de recomposição de conta gráfica, o recolhimento a menor do imposto em razão de aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de mercadorias que não podem ser classificadas como ativo imobilizado por não atenderem aos requisitos do § 5º do art. 66 e do art. 69, ambos do RICMS/02, este último aplicado em conjunto com o art. 1º, parágrafo único do Ato Cotepe/ICMS nº 09/08 e da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 143/06. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO – ATIVO PERMANENTE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de materiais que foram utilizados fora da consecução da atividade econômica do estabelecimento ou que se destinaram a obras de construção civil. Mercadorias corretamente classificadas como alheias à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, incisos II, alínea “c” e inciso III da IN DLT/SRE nº 01/98. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

Lançamento Procedente. Decisão Unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS de mercadorias escrituradas no ativo permanente. As infrações foram constatadas por meio de análise de dados constantes do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de julho de 2009 a dezembro de 2013, e se referem a mercadorias que não preenchem os requisitos legais para serem classificadas

como integrantes do ativo imobilizado ou ainda, utilizadas em atividade alheia à do estabelecimento.

Para apuração dos débitos, a Fiscalização realizou a recomposição da conta gráfica da Contribuinte.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 183/198, acompanhada dos documentos de fls. 199/292, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- o Auto de Infração seria nulo por não informar adequadamente as razões da autuação e os dispositivos legais infringidos, ferindo o seu direito de defesa;
- as menções ao RICMS/02 não especificam quando se referem à parte geral ou aos seus anexos;
- em face das especificidades da atividade de exploração de petróleo, seria necessária uma perícia técnica para estabelecer-se claramente se as mercadorias envolvidas na autuação estão diretamente vinculadas ao processo produtivo, possuindo natureza de ativo permanente ou de insumo, e apresenta quesitos às fls. 198;
- a Fiscalização fere o princípio da não cumulatividade ao criar empecilhos ao creditamento de produtos utilizados na atividade fim, e ao estornar o crédito com base apenas em “descrição incompleta” de bens;
- os bens excluídos do creditamento são necessários ao processo de industrialização e a autuação estaria exorbitando os limites da legalidade;
- a decisão da Fiscalização de não aceitar as informações apresentadas por amostragem em relação aos 20 (vinte) itens de maior valor na autuação fere o princípio da verdade material e o direito constitucional de defesa;
- quanto à glosa de créditos do item “obras em andamento” (01.009), não se pode excluir créditos apenas porque a “descrição” do bem está incompleta nos livros fiscais;
- os anexos do Auto de Infração classificam as ocorrências somente por meio de números, não havendo como se saber, em relação a cada item, se a glosa decorre de estarem as obras em andamento ou porque a descrição do bem no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) está equivocada;
- a LC nº 87/96 não veda o aproveitamento de créditos relativos a obras em andamento, desde que se dê a integração da mercadoria adquirida ao ativo permanente;
- os itens da ocorrência 01.008 enfrentam os mesmos problemas expostos anteriormente, não dispondo a IN DLT/SRE nº 01/98 de poderes para regulamentar a CF/88 e a LC nº 87/96;

- as multas aplicadas são abusivas e confiscatórias, devendo por isso ser anuladas (canceladas).

Ao longo de toda a peça de defesa, a Impugnante apresenta numerosas jurisprudências e doutrinas com o fito de sustentar as teses apresentadas.

Requer ao final, o cancelamento do Auto de Infração ou, alternativamente, a exclusão das multas aplicadas.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 293 dos autos.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 297/305.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 316/333, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Alegação de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante entende que o Auto de Infração padece de vício de nulidade, sob o argumento de que este deixa de informar as razões das exigências nele contidas, assim como os dispositivos legais infringidos, o que feriria de morte o seu direito de defesa.

No entanto, as bases fáticas que levaram à lavratura do Auto de Infração encontram-se amplamente descritas no Relatório Fiscal de fls. 21/25.

Na Tabela de fls. 23, são descritos analiticamente os códigos de ocorrência utilizados pela Fiscalização em relação a cada grupo de mercadorias que sofreu glosa do crédito, bastando, para visualizar os motivos da exclusão, uma simples comparação entre tais códigos e as colunas “Ocorrência” e “Complemento da Ocorrência” do Anexo 3 de fls. 97/101.

Todos os dispositivos da legislação infringidos, assim como as penalidades aplicadas, restam listados taxativamente às fls. 15 do Auto de Infração.

A afirmação da Impugnante às fls. 184, no sentido de que “*é nula a fundamentação do Auto de Infração sob a justificativa de que não existem informações que permitam identificar, caracterizar e individualizar o bem, tais como: descrição, localização e função do bem...*”, ao contrário do afirmado, não denota nulidade do Auto de Infração, mas descreve exatamente a infração praticada.

Como se verá com maior detalhe na análise do mérito, tais informações, na condição de obrigações acessórias, são requisitos previstos na legislação tributária para que a Contribuinte possa se aproveitar dos créditos de ICMS das mercadorias ora envolvidas na autuação.

Desse modo, a simples ausência de tais informações na escrituração da Contribuinte mostra-se suficiente para impedir o aproveitamento de crédito e sustentar a presente autuação, na medida em que o art. 23, *caput* da Lei Complementar nº 87/96

exige a escrituração dos documentos nos prazos e condições estabelecidos pela legislação tributária, como requisito básico para utilização do direito à apropriação.

Ademais, a Impugnante compreendeu a acusação fiscal completa e irrestritamente, o que se verifica pela longa e completa peça de defesa apresentada, que aborda minuciosamente todos os aspectos relacionados com os estornos de crédito efetivados pela Fiscalização.

Ao afirmar à fls. 184 que “como motivo para exclusão das mercadorias do CIAP, o Fisco se utilizou de uma tabela em que consta a ocorrência e o motivo para tanto”, a Impugnante demonstra ainda que entendeu perfeitamente o método de identificação das infringências utilizado pela Fiscalização.

Diante da clara compreensão do método, para se defender das imputações, bastaria apresentar provas de que as mercadorias envolvidas na autuação pertencem ao seu ativo imobilizado e que são utilizadas diretamente na atividade fim do estabelecimento, não se vislumbrando qualquer indício de cerceamento ao seu amplo direito de defesa, como alegado.

O questionamento a respeito de a menção ao RICMS/02 não especificar a qual parte da norma se referiria, se a parte geral ou algum de seus anexos, não tem qualquer fundamento, não causando prejuízo algum à defesa da Impugnante.

É fato assente no meio jurídico que, quando se cita uma determinada norma formada por uma parte geral e por anexo(s), a menção pura simples a um artigo diz respeito sempre ao texto geral da norma, ao passo que qualquer menção aos anexos deve deixar claro a especificidade de a eles se referir.

Por todo o exposto, afastada está a alegação de nulidade do Auto de Infração.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante entende necessária a produção de prova pericial contábil com o objetivo de, em face das especificidades da atividade de exploração de petróleo, confirmar se as mercadorias envolvidas na autuação são diretamente vinculadas ao processo produtivo, atraindo para si a natureza de ativo permanente ou insumo.

Apresenta 8 (oito) quesitos às fls. 198 dos autos, os quais giram em torno de temas já esclarecidos na legislação tributária, tais como as definições de “destinação alheia à atividade econômica”, “ativo imobilizado” e ainda, sobre a possibilidade de classificação das mercadorias envolvidas na autuação em um ou outro desses grupos.

Analisando os quesitos apresentados, vê-se que não há neles qualquer matéria que envolva conhecimentos eminentemente técnicos no seu esclarecimento. As respostas às questões levantadas são de natureza puramente fática, não exigindo qualquer tipo de conhecimento especializado de que não disponham a Fiscalização e a própria Impugnante, mormente se esta última houvesse cumprido a obrigação prevista na legislação de incluir na EFD informações detalhadas de localização e função dos bens relacionados.

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.

Todavia, o exame pericial no presente caso, mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que a resposta aos quesitos propostos depende única e exclusivamente de informações que a Autuada, mesmo diante da exigência legal e de intimação específica da Fiscalização para tal (fls. 27), recusa-se a prestar (resposta à Intimação nº R02/2014 – fls. 29), como se lhe coubesse optar pelo tempo e modo pelo qual cumprirá a lei, afrontando de forma reprovável as determinações da legislação tributária mineira, assim como os princípios da legalidade, da igualdade e da supremacia do interesse público.

Diante das informações disponíveis, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas, visto que, ao contrário do que afirma a Impugnante, não se vislumbra nos autos uma situação de estorno de crédito sem a devida fundamentação, mas sim, de aproveitamento irregular de crédito por parte da Autuada, sem atendimento às obrigações acessórias que autorizam o aproveitamento deste crédito, mormente a escrituração dos documentos fiscais nos prazos e condições estabelecidas na legislação, nos termos do art. 69 do RICMS/02, que reproduz disposição idêntica ao do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96:

RICMS/02

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

LC nº 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão da desnecessidade da prova pericial:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

(GRIFOU-SE).

Assim, indefere-se a prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, nos seguintes termos:

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;

(Grifou-se).

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS de mercadorias escrituradas no ativo permanente.

As infrações foram constatadas no período de julho de 2009 a dezembro de 2013 e se referem a mercadorias que não preenchem os requisitos para ser classificadas como integrantes do ativo imobilizado ou foram utilizadas em atividade alheia à do estabelecimento.

Importante salientar que Fiscalização verificou a regularidade da apropriação dos créditos de ICMS relativos ao ativo imobilizado, principalmente por meio do documento CIAP Modelo EFD do período de janeiro de 2011 a dezembro de 2013.

Quando constatada a apropriação irregular de créditos do imposto, em razão de as mercadorias não se classificavam como ativo imobilizado ou serem utilizadas em atividade alheia à do estabelecimento, a Fiscalização analisou também as parcelas do crédito relativas a essas mercadorias, apropriadas anteriormente, no período de julho de 2009 a dezembro de 2010.

A infração foi constatada pela análise dos documentos de entrada e saída existentes na Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED), livro Registro de Apuração do ICMS (EFD/SPED) e documento CIAP Modelo EFD.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão dos citados reflexos dos estornos dos exercícios de 2009 e 2010, utilizaram-se também o documento CIAP Modelo C e a Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) do período, na medida em que nestes exercícios não existia obrigatoriedade de utilização da EFD.

Os efeitos tributários, por período de apuração, por bem/mercadoria, por parcela e por código de ocorrência estão demonstrados no Anexo 2 de fls. 33/96.

Sustenta a Impugnante que a Fiscalização fere o princípio da não cumulatividade ao criar empecilhos ao creditamento do ICMS referente a bens utilizados em sua atividade fim e realizar estorno de crédito sustentado apenas em “descrição incompleta” dos bens.

Salienta que estes itens são necessários ao processo de industrialização e que a autuação exorbitaria os limites da legalidade.

Contudo, cabe destacar que a não cumulatividade do ICMS é norma de natureza constitucional, insculpida no art. 155, § 2º, inciso II da CF/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(Grifou-se).

Já o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da CF/88 remete à lei complementar, o disciplinamento da compensação do ICMS. Confira-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

Valendo-se da atribuição emanada da CF/88, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 23, *caput*, exige a idoneidade da documentação e a sua escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação como condição/requisito para o aproveitamento de crédito:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

(Grifou-se).

O Convênio ICMS nº 143/06, que instituiu a Escrituração Fiscal Digital – EFD, prevê em sua cláusula quarta, que um ato cotepe definirá as informações de conteúdo obrigatório no arquivo eletrônico a ser enviado pelos contribuintes:

CONVÊNIO ICMS 143/06

Institui a Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Cláusula primeira Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, em arquivo digital, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

(...)

Cláusula quarta Ato Cotepe específico definirá os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD, que conterà informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados.

(Grifou-se).

O Ato Cotepe/ICMS nº 09/08, em seu art. 1º e no Anexo Único, institui o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD, o qual especifica tais informações e conteúdo obrigatório que deve ser observado pelos contribuintes de ICMS para a geração de arquivos digitais:

Art. 1º Fica instituído, nos termos do Anexo Único deste ato, o Manual de Orientação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.

Nova redação dada ao parágrafo único do art. 1º pelo Ato COTEPE/ICMS 22/14, efeitos a partir de 04/06/14.

Parágrafo único. Deverão ser observadas as orientações do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - versão 2.0.14, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a sequência "66a9d31b2bce1c336827ec9c936d7b44", obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest" 5".

(Grifou-se).

Às fls. 24/25 do Guia Prático da EFD, disponível aos contribuintes no [sítio http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/spedfiscal/download/Guia_Pratico_da_EFD_Versao_2.0.13.pdf](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/spedfiscal/download/Guia_Pratico_da_EFD_Versao_2.0.13.pdf), restam claros os requisitos de preenchimento do "Registro 0300: Cadastro de Bens ou Componentes do Ativo Imobilizado", o qual se presta a controlar o ativo imobilizado e os bens em construção, sendo parte integrante do arquivo eletrônico enviado pela Impugnante:

REGISTRO 0300: CADASTRO DE BENS OU COMPONENTES DO ATIVO IMOBILIZADO

Este registro tem o objetivo de identificar e caracterizar todos os bens ou componentes arrolados no registro G125 do Bloco G e os bens em construção.

O bem ou componente deverá ter código individualizado atribuído pelo contribuinte em seu controle patrimonial do ativo imobilizado e não poderá ser reutilizado, duplicado, atribuído a bens ou componentes diferentes.

A discriminação do bem ou componente deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo bem ou componente no mesmo período ou discriminações genéricas.

As informações nos campos IDENT MERC, DESCR ITEM, COD PRNC e COD CTA devem se referir às características atuais do bem ou componente.

Deverá também ser apresentado registro que identifique e caracterize o bem que está sendo construído no estabelecimento do contribuinte, a partir do período de apuração em que adquirir ou consumir o 1º componente.

(Grifou-se).

A não cumulatividade é um direito do contribuinte, mas que exige o cumprimento de obrigações acessórias quando de sua fruição, até mesmo como forma

de controlar a própria existência do direito e sua correta aplicação. Como já dito, a legislação tributária condiciona o direito de aproveitamento de crédito à escrituração das operações no prazo e condições estabelecidas na legislação.

Assim, ao contrário do que afirma a Impugnante em sua defesa, a Fiscalização não cria empecilhos ao creditamento de ICMS em sua atividade fim, mas sim, estorna o crédito apropriado em desacordo com a legislação tributária.

Quanto à afirmação de que o estorno de crédito baseado apenas em “descrição incompleta” dos bens seria medida irregular, importante salientar que a descrição completa é um dos requisitos contidos na legislação para se autorizar o creditamento, visto que esta identificação é imprescindível à caracterização do bem como ativo imobilizado, que antecede e fundamenta a própria fruição do direito ao crédito.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, o que há no presente caso é um aproveitamento indevido de crédito por parte da Autuada, ao arrepio das obrigações acessórias exigidas na legislação para tal, cabendo à Fiscalização, em função da vinculação funcional de sua atividade, promover o estorno dos créditos indevidamente apropriados, como de fato ocorreu.

Conclui-se, assim, que o estorno de crédito procedido em razão de inexistência de informações que permitam identificar, caracterizar e individualizar o bem se mostra amparado pela legislação de regência.

Por essa razão, devem ser afastados os argumentos de ofensa ao princípio da não cumulatividade e extrapolação dos limites da legalidade no crédito tributário ora exigido.

Na mesma esteira, afirma a Impugnante que os bens envolvidos no estorno são necessários ao processo de industrialização desenvolvido em seu estabelecimento, razão pela qual haveria direito ao crédito pelas suas entradas.

Como se verá, tal afirmação não afeta as exigências tributárias em análise.

A atividade de uma empresa se resume à aplicação de meios e recursos com a finalidade de lucro. Por assim ser, quaisquer bens contidos no estabelecimento comercial são, em tese, imprescindíveis para a consecução de sua atividade. Não seria concebível que a Impugnante despendesse recursos em itens desnecessários, que representem apenas despesas inócuas a serem suportadas.

Contudo, é possível que um bem, embora imprescindível, tenha aplicação desafetada da atividade fim do contribuinte, ou ainda, que se destine à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento. Os bens em tal situação, por não preencherem o requisito do art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02 (ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte), são considerados como alheios à atividade do estabelecimento nos termos do art. 1º da IN DLT/SRE nº 01/98:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

A vedação ao crédito na entrada de bens alheios à atividade do estabelecimento, destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento ou empregados fora da consecução de sua atividade econômica, está prevista no art. 70, inciso XIII do RICMS/02:

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;

Conclui-se, portanto, que a necessidade não é critério adotado na legislação para análise do direito ao crédito de ICMS, razão pela qual se afasta o argumento apresentado.

A Impugnante afirma que a decisão da Fiscalização de não aceitar as informações apresentadas por amostragem em relação aos 20 (vinte) itens de maior valor na autuação fere o princípio da verdade material e o seu direito constitucional de defesa.

Conforme já exposto, o guia prático da EFD exige que o registro 0300 identifique e caracterize todos os bens ou componentes do ativo imobilizado utilizando um código individualizado de identificação que se refira unicamente àquele bem.

Segundo a Fiscalização, a Impugnante apresentou seu arquivo eletrônico EFD com registros que não contém as informações de localização e função dos bens ora autuados, posto que foram prestadas exatamente as mesmas informações para todos os bens do ativo imobilizado, nos moldes abaixo descritos:

- a) Localização do bem – “01 – ÁREA OPERACIONAL”;
- b) Função do bem – “UTILIZADO NA ATIVIDADE FIM DE COMERCIALIZAÇÃO”.

Ao ser solicitada, por meio do Termo de Intimação nº R02/2014 (fls. 27/28), a retificar sua EFD relativa do período de 01/01/11 a 31/12/13, a Impugnante se resumiu a informar sua “impossibilidade imediata de retificar a escrituração fiscal digital”, sugerindo a concessão de um prazo de 60 (sessenta) dias para que ela pudesse apresentar, de forma “exemplificativa”, a real descrição do bem constante em 20 (vinte) notas fiscais (e não dos 20 itens de maior valor, como erroneamente afirma em

sua peça de defesa), como se lhe fosse dado ignorar as previsões da legislação tributária e escolher, conforme sua própria conveniência, o tempo e modo de cumprimento das obrigações acessórias em questão.

A obrigatoriedade de elaborar o livro CIAP de acordo com as regras contidas no Guia Prático da EFD está prevista no art. 205, inciso II do Anexo V do RICMS/02, com redação dada pelo Decreto nº 45.776/11 e efeitos a partir de 1º/12/2011:

Art. 205. O CIAP, modelo EFD, será escriturado observando-se o disposto:

(...)

II - no Guia Prático da EFD, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Desse modo, a obrigação que a Contribuinte alega não poder cumprir no momento em razão de “exíguo tempo”, de fato, já deveria estar sendo cumprida desde 2011, ou seja, há pelo menos 3 (três) anos atrás.

Ademais, o documento em que a Impugnante apresenta suas “condições” para cumprir a legislação tributária (fls. 29), data de 29/05/14, ou seja, mais de 5 (cinco) meses atrás.

Caso houvesse realmente empenho em solucionar as infrações constatadas pela Fiscalização em sua escrituração, o tempo decorrido desde então seria suficientemente amplo para tal medida. No entanto, a comprovação das adequações contidas na intimação da Fiscalização, em relação a todos os bens do ativo imobilizado, não foi apresentada nos autos até o momento.

Pelo exposto, afastam-se os argumentos da Impugnante, estando correto o lançamento.

A Impugnante volta a afirmar que não se pode excluir créditos apenas porque a descrição do bem está “incompleta” nos livros fiscais, como ocorreu em relação ao código de ocorrência 01.009.

Inicialmente, saliente-se que a glosa de crédito fundamentada na ocorrência 01.009 decorre do fato de que tais bens têm destinação alheia à atividade do estabelecimento, por terem sido utilizados na construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, o que pode ser constatado numa simples observação da coluna “Motivo” da tabela de fls. 23.

As mercadorias objeto de glosa de crédito em razão de falhas na descrição, localização e função do bem são aquelas vinculadas ao código de ocorrência 01.001, conforme consta da mesma planilha de fls. 23.

Como já dito, a falha não reside no estorno de crédito baseado em falhas na descrição e função dos bens, mas sim em momento anterior, em que houve aproveitamento de crédito sem a apresentação de tais informações, em claro descumprimento das regras estabelecidas na legislação, mormente no Guia Prático da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EFD, que exige tais dados na escrituração do contribuinte como um requisito essencial de regularidade, a autorizar a apropriação do crédito.

A Impugnante afirma ainda que as ocorrências que descrevem o motivo da exclusão são classificadas apenas por números, não havendo como se saber, em relação a cada item, se a glosa decorre de estarem as obras em andamento ou de equívoco na descrição do bem no livro CIAP.

Trata-se de questionamento sem qualquer razão de ser. Para se visualizar o motivo que levou à glosa do crédito de uma mercadoria, basta comparar a coluna “Origem” do Anexo 2 de fls. 33/96 e a coluna “Ocorrência” do Anexo 3 de fls. 97/101, as quais contém a informação dos códigos de ocorrência que levaram à exclusão, com a descrição de tais códigos contida na tabela de fls. 23.

Quando a glosa dos créditos decorreu do fato de estarem as obras em andamento, enquadrando-se os bens no conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento, o código de ocorrência utilizado é o de nº “01.009 – *Destinação alheia dos bens: bens utilizados na construção, reforma ou ampliação do estabelecimento...*” (fls. 23).

Por outro lado, quando o estorno se originou de falha na descrição do bem no livro CIAP, o código de ocorrência utilizado é o de nº “01.001 – *Mercadoria não classificada como bem do ativo imobilizado, pois não existem informações que permitam identificar, caracterizar e individualizar o bem, tais como: descrição, localização e função do bem*”.

Repetindo, essas e todas as demais descrições dos códigos de ocorrência utilizados como fundamento para estorno dos créditos no presente Auto de Infração, podem ser encontradas na planilha de fls. 23 dos autos.

Não obstante existirem na citada planilha 6 (seis), descrições diferentes de motivos que levaram ao estorno do crédito, na verdade, todas as exclusões basearam-se em apenas 3 (três) situações fáticas distintas, conforme abaixo:

- 01.001: mercadoria não classificada como bem do ativo imobilizado por ausência de informações relacionadas à descrição, localização e função do bem ou por se tratar de material de manutenção.

- 01.008: destinação alheia dos bens, os quais não são utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento;

- 01.009: destinação alheia dos bens, os quais são utilizados na construção, reforma ou ampliação do estabelecimento;

Tome-se como exemplo, a ocorrência 01.008. Apesar de uma primeira observação da tabela de fls. 23 levar a crer na existência de 4 (quatro) situações ou motivos diferentes para o estorno de crédito dentro deste mesmo código (01.008), uma análise mais minuciosa das descrições demonstra que isso não ocorre. Veja-se:

Ocorrência	Motivo
01.008	Destinação alheia dos bens: bens não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, tendo em vista a classificação contábil da conta “1302310034 – EQUIP.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	<u><i>E INSTAL DE CONTROLE DE IMPACTO AMBIENTAL</i></u> , nos termos da <u>alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98.</u>
01.008	Destinação alheia dos bens: bens não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, tendo em vista a classificação contábil da conta “1302310029 – EQUIP. E INSTAL DE COMUNICAÇÃO”, <u>nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98.</u>
01.008	Destinação alheia dos bens: bens não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, <i>tendo em vista a descrição dos bens</i> , nos termos da <u>alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98.</u>
01.008	Destinação alheia dos bens: bens não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, tendo em vista a classificação contábil da conta “1302310013 – EQUIP. DE INSTA. DE UTILID-SIST DIST ENERGIA ELÉTR”, nos termos da <u>alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98.</u>

Observe-se que a base legal para a exclusão é exatamente a mesma em todos os quatro itens, qual seja, a alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE nº 01/98, que trata de bens não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

Buscando facilitar a compreensão e localização dos itens excluídos no contexto da própria escrituração da Impugnante, a Fiscalização “desmembrou” a ocorrência em quatro outras subespécies que, frise-se, pertencem todas elas ao mesmo fundamento legal de exclusão: “bens alheios, não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SER nº 01/98”:

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

(...)

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

(...)

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).

Pelo exposto, conclui-se que não há dificuldade em se distinguir entre as mercadorias excluídas por “falta de descrição, localização e função” (ocorrência 01.001) e aquelas que foram utilizadas na “construção, reforma e ampliação do estabelecimento” (ocorrência 01.009). Ademais, também é possível distinguir entre as duas espécies anteriores e a terceira existente no Auto de Infração, qual seja, “bens alheios não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento” (ocorrência 01.008).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, afasta-se o argumento de impossibilidade de compreensão dos motivos que levaram à exclusão do crédito tributário em relação a cada uma das mercadorias.

A Impugnante afirma que a LC nº 87/96 não veda o aproveitamento de créditos relativos a obras em andamento, desde que se dê a integração da mercadoria no ativo permanente.

Contudo, o art. 23, inciso III da lei LC nº 87/96 deixa claro que o crédito pela entrada de mercadoria utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento deve ser estornado, sendo que tal diploma legal não determina o alcance da expressão “bem alheio à atividade”, deixando tal *mister* para a legislação estadual.

O art. 70, § 3º do RICMS/02 especifica que “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”.

A IN DLT/SRE nº 01/98, visando dar aos contribuintes e à Fiscalização uma maior segurança e uniformidade na interpretação da norma, previu em seu art. 1º, inciso III, que as mercadorias recebidas e destinadas à construção, reforma e ampliação do estabelecimento consideram-se alheias à atividade do estabelecimento, razão pela qual não geram direito ao aproveitamento de crédito do ICMS pela sua entrada.

Trata-se da melhor interpretação da norma, pois como o crédito só é admitido em relação às mercadorias utilizadas diretamente na consecução da atividade econômica da Autuada, não há como se conceber que os bens destinados à construção, reforma e ampliação do estabelecimento possam gerar créditos de ICMS, posto que a execução de tais obras não é a dita atividade fim do estabelecimento.

Pelo exposto, analisando os dispositivos legais de forma sistemática, vê-se que a legislação tributária não autoriza o creditamento de ICMS nesse caso, não assistindo razão à Impugnante em seu argumento.

Quanto à alegação da que as multas aplicadas são abusivas e confiscatórias, importante frisar que as penalidades exigidas estão previstas em lei, conforme capitulação inserida nos autos.

O Auto de Infração foi lavrado com o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, não havendo qualquer caráter confiscatório nas multas aplicadas nos moldes e nos valores previstos, já que possuem elas caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco. Trata-se, apenas, de penalidades pelo não pagamento do tributo devido (multa de revalidação) e pelo aproveitamento indevido de créditos (multa isolada), de modo a coibir a inadimplência.

Inclusive, eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

A reincidência está devidamente demonstrada pelos documentos integrantes do Anexo 8 (fls. 170/175). Por consequência, a penalidade do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 foi majorada em 100% (cem por cento) durante todo o período, conforme previsão do art. 53, § § 6º e 7º do mesmo diploma legal. Confira-se:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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;

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 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 subseqüentes.

Diante do exposto, **ACORDA** a 1ª 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, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Ronildo Liberato de Moraes Fernandes.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2015.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora

Antônio César Ribeiro
Relator

GR/P

21.806/15/1ª