

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.001/15/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000219345-58
Impugnação: 40.010136614-69
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 367094007.03-33
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens do ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal, esta majorada em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º também da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos bens pontes rolantes; trilhos da ponte rolante; empilhadeira e sistema de rádio controle remoto. Infração caracterizada em parte.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. Constatado recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de bens para o ativo permanente, sem que fosse observada a proporcionalidade prevista no § 3º do art. 66 do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI do citado diploma legal, esta majorada em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º também da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de componentes para o ativo permanente no momento da entrada no estabelecimento. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal, esta majorada em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º também da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/09 a 31/12/13, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de aquisição de bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento e/ou por serem considerados componentes, cujo creditamento ocorreu no momento da entrada, ambos em desacordo com o Regulamento do ICMS de 2002, além de creditamento sem observância da proporcionalidade prevista no § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Desta forma, a Fiscalização, por meio de uma verificação fiscal analítica, estornou os valores creditados indevidamente, efetuando a Recomposição da Conta Gráfica do Contribuinte no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2013, em virtude de o mesmo ter apresentado saldo credor em alguns períodos de apuração mensal de sua conta gráfica.

Importante ressaltar que o presente lançamento utilizou como base para realizar a Recomposição da Conta Gráfica de Débito e Crédito do Contribuinte os dados extraídos dos PTAs de nº 01.000174255-98 e 01.000186876-85.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal, majorada em 50% (cinquenta por cento) ou 100%, (cem por cento) em razão de reincidências, conforme previsão constante do art. 53, §§ 6º e 7º também da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 227/248, juntando novos documentos pertinentes ao lançamento às fls. 294/323.

Aborda o trabalho fiscal afirmando que os créditos escriturados pelo estabelecimento autuado foram glosados por três razões:

- a classificação fiscal de parte dos bens adquiridos no período como alheios à atividade do estabelecimento, nos termos dos arts. 70, § 3º do RICMS/02 e 1º da Instrução Normativa DLT/SRE 01/98;
- aproveitamento de créditos de componentes de bens do ativo imobilizado em fase pré-operacional no mês de sua aquisição, com infração ao art. 66, II, § 14 do RICMS/02;
- aproveitamento a maior de créditos do ativo imobilizado em razão de erro no cálculo do índice de participação (percentual de saídas tributadas e exportações frente às saídas totais) no período de apuração.

Afirma que, sem prejuízo das razões para improcedência da autuação, sobrelevam no caso concreto as razões para declaração de nulidade do trabalho fiscal e expõe, nos tópicos seguintes, que a Fiscalização faltou com a devida motivação da autuação realizada, não tendo apresentado de maneira satisfatória as razões que alicerçaram o convencimento fiscal, segundo seu entendimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera, em sede de preliminar, sobre a nulidade da autuação por carência de motivação e cerceamento de defesa, previstos no art. 89, IV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA e art. 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal de 1988.

Alega que o ato administrativo, especialmente quando impositivo de sanções e gravames patrimoniais aos administrados, deve sempre se fazer acompanhar de motivação exaustiva acerca dos fatos e fundamentos jurídicos que abonaram a sua edição.

Argumenta que essa exigência não pode ser desconhecida pelo aplicador do direito, pois decorre de fundamento que está entre os mais elementares do direito público, de que recai sobre ele o dever de exteriorização das justificativas dos atos praticados a título de promoção do interesse coletivo.

Atesta que o dever de motivação permite a concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, incisos LIV e LV da CF/88).

Cita que a autuação padece de vícios de motivação, por ter faltado com a apresentação (i) dos critérios utilizados para a classificação dos produtos adquiridos, e, (ii) da descrição das respectivas funções no processo produtivo do estabelecimento e que sem isso, impossível verificar a subsunção dos fatos ao conceito da norma tributária supostamente vulnerada.

Considera que a classificação jurídico-contábil dos bens não consiste de atividade puramente intelectual, sendo-lhe imprescindível a verificação da funcionalização “in concreto” de cada bem no processo produtivo do adquirente e que, nesse contexto, a pesquisa e a demonstração da exata funcionalização de cada mercadoria adquirida consubstancia-se em exigência inarredável, vinculada aos princípios da motivação dos atos administrativos, da ampla defesa e da ampla instrução probatória.

Deduz que, no caso vertente, a Fiscalização estornou créditos legítimos escriturados pela Contribuinte por ter classificado erroneamente os bens adquiridos, com total desconhecimento acerca da maneira como são efetivamente empregados no processo produtivo levado a cabo na sua planta industrial.

Requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração – AI por carência de motivação e cerceamento de defesa, sob pena de afronta aos arts. 5º, inciso LV e 150, inciso I, da CR/88; arts. 3º, 97 e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, bem como o art. 89, inciso IV do RPTA.

Argui sobre a falta de apresentação dos pressupostos fáticos do estorno de créditos de componentes de equipamentos em fase pré-operacional citados no Anexo I-B do Auto de Infração.

Assevera que a Fiscalização procedeu ao estorno de créditos de ICMS de partes e peças de equipamentos aproveitados pela Contribuinte no momento de sua entrada no estabelecimento (na fase pré-operacional destes equipamentos), invocando, para tanto, o art. 66, inciso II, § 14 do RICMS/02, e destaca que, no Auto de Infração (Anexo I.B), a Fiscalização apenas listou as partes e peças adquiridas pela Contribuinte,

com as correspondentes datas de entrada e a indicação dos bens do ativo em que aplicadas — informações não suficientes à verificação da subsunção do conceito os fatos autuados ao conceito da norma supostamente vulnerada.

Diverge, alegando que faltou a apresentação dos motivos do ato de lançamento, não tendo sido indicado de forma clara e precisa - como estabelece o art. 89, IV do RPTA - a presença dos pressupostos fáticos da incidência da norma invocada, conforme previsão dos §§ 14 e 15 do inciso II do art. 66 do RICMS/02.

Enfatiza que as informações trazidas pela Fiscalização no Auto de Infração não permitem divisar a ocorrência no plano dos fatos: (a) de “fabricação” de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento da Contribuinte, ou, ainda assim; (b) da falta de correspondência entre a data da entrada dos bens (partes e peças) no estabelecimento e a data da utilização desses bens nas suas atividades operacionais.

Entende que se trata de pressupostos fáticos elencados pela norma invocada e que foram completamente ignorados pelos demonstrativos fiscais.

Evidencia que, em relação à “fabricação” de bem do ativo imobilizado no seu próprio estabelecimento, a falta de motivação é patente, visto que o Auto de Infração não esclarece e demonstra se as partes e peças adquiridas foram incorporadas em bens do ativo em fase pré-operacional, em “fabricação” no seu próprio estabelecimento (antes de estar pronto para ser utilizado, nos termos do § 14, supra), ou, de outra forma, se foram adquiridas simplesmente para manutenção desses bens, já em fase operacional, com a ampliação de seu prazo de funcionamento.

Continua, esclarecendo que, em relação à falta de correspondência entre a data da entrada dos bens (partes e peças) no estabelecimento e a data da utilização desses bens nas atividades operacionais da Contribuinte, por igual, resta indene de dúvidas a impossibilidade lógica das conclusões fiscais, visto que o Auto de Infração não informa a data da entrada em funcionamento dos bens do ativo elencados, sem a qual não é possível verificar a alegada falta de correspondência entre a data de aquisição dos componentes e a data de sua entrada em funcionamento (salvo a hipótese de bens do ativo ainda em “fabricação”, a qual, de todo modo, deveria ter sido evidenciada pelo trabalho fiscal).

Expõe que nesse limiar, não se pode perder de vista que a fiscalização tributária está jungida ao princípio da legalidade estrita (art. 150, inciso I, CR/88), de sorte que o ato administrativo de lançamento tributário, plenamente vinculado (art. 3º, CTN), deverá demonstrar a ocorrência, no mundo fenomênico, do fato jurígeno descrito na lei demonstrando sua motivação.

Cita doutrina que propugna contra a inversão do ônus da prova por presunção de legitimidade dos atos administrativos.

Requer, novamente, seja declarada a nulidade do Auto de Infração ora impugnado, por carência de motivação e cerceamento de defesa, sob pena de afronta aos arts. 5º, inciso LV e 150, inciso I da CR/88; arts. 3º, 97 e 142, parágrafo único, do CTN, bem como o art. 89, inciso IV do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer, subsidiariamente, a baixa dos autos em diligência, para que seja apurada a data do efetivo funcionamento dos ativos elencados no Anexo I-B do Auto de Infração, com a recomposição do crédito tributário para concessão dos créditos aproveitados a partir da data apurada, nos termos dos §§ 14 e 15 e inciso II, todos do art. 66 do RICMS/02.

Pleiteia a decadência parcial do crédito tributário nos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inciso V do CTN, discorrendo sobre o Código Tributário Nacional e afirmando que se depreende que é de 05 (cinco) anos o prazo para formalização do crédito tributário pela Fazenda Pública nos tributos lançados por homologação, sendo o “dies a quo” do referido prazo a ocorrência do fato gerador, desde que tenha ocorrido pagamento, ainda que parcial.

Enfatiza que, antes de tratar do mérito, é necessário evidenciar que parte do crédito tributário discutido nos autos encontra-se extinto pela decadência. E ver que, na data em que a Contribuinte foi notificado da autuação – 21/07/14 - apenas fatos consumados a partir de julho de 2009 poderiam ter sido validamente autuados pela Fiscalização.

Expõe que não há que se cogitar da aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, com o intuito de dilatar o lustro decadencial, afirmando que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou a matéria, em sede de recurso especial representativo de controvérsia (art. 543-C, do Código de Processo Civil), decidindo que, em caso de lançamento por diferenças de recolhimento de ICMS, a contagem do prazo decadencial se dá a partir dos fatos geradores, na forma do art. 150, § 4º do CTN.

Informa que a aplicação do art. 173, inciso I do CTN equivaleria a negar vigência ao art. 150, § 4º do CTN, uma vez que condicionaria sua aplicação, em qualquer caso, à concordância da Fiscalização com o pagamento realizado pela Contribuinte.

Cita texto de acórdão prolatado pelo STJ, bem como precedentes favoráveis no CC/MG: Acórdão nº 12.492/98/1ª e Acórdão nº 18.517/09/2ª.

Requer, dessa forma, à luz do entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, seja provida a presente impugnação, declarando-se a extinção de todas as exigências fiscais compreendidas no período de janeiro a agosto de 2009.

Aborda a legitimidade dos créditos escriturais de ICMS retirados de entradas de bens do ativo imobilizado não alheios do estabelecimento, alegando erro de capitulação fiscal.

Comenta sobre o mérito do trabalho e lembra o que diz a Lei Complementar nº 87/96, citando a capitulação legal (art. 20 e seus parágrafos), relativa ao direito de compensação do crédito do ativo imobilizado.

Assevera que, como a legislação do ICMS mineiro não enuncia o conceito de bens do ativo imobilizado, remete-se primeiramente à legislação do imposto de renda e à lei societária - Lei nº 6.404/76, em seu art. 179, que definem as contas do ativo imobilizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Interpreta a questão das partes e peças sobressalentes e de uso específico dos equipamentos, equiparando-as ao ativo imobilizado.

Informa que o setor contábil da empresa elaborou a planilha que descreve a parte dos produtos glosados pela Fiscalização, com a indicação de sua vida útil, função e local de aplicação, salientando ainda sua essencialidade para com o processo produtivo do estabelecimento.

Frisa que, em face dos parâmetros legais, o descritivo não deixa dúvidas quanto à legitimidade dos créditos escriturados pelo estabelecimento autuado, demonstrando de forma inequívoca a impossibilidade de sua classificação como bens alheios à atividade do estabelecimento, conforme o conceito classificatório descrito no art. 70, § 3º do RICMS/02 e no art. 1º da IN DLT/SRE 01/98.

Ressalta que na planilha elaborada pelo setor técnico da empresa (doc. 05), a Fiscalização estornou créditos escriturais de ICMS tomados na aquisição de equipamentos e partes e peças de equipamentos utilizados em setores essenciais ao processo produtivo siderúrgico, tais como laminação, trefilaria, altos-fornos, lingotamento, aciaria e laboratórios de qualidade.

Requer seja julgado improcedente o lançamento, por entender que a planilha anexa, juntada (doc. 05), traz amostragem extremamente ampla dos produtos glosados (em sua maioria, partes e peças de equipamentos vinculadas à atividade produtiva do estabelecimento), com as informações necessárias à sua correta classificação jurídico-contábil, como bens do ativo “não alheios” a sua atividade.

Requer, também, em virtude do grande número e variedade de bens autuados, em face dos princípios da verdade material e da ampla instrução probatória, de esclarecimentos adicionais abrangentes da totalidade do crédito tributário, a produção de prova pericial.

Salienta que, caso este Órgão Julgador forme seu convencimento no sentido de que parte dos bens adquiridos pela empresa, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização, são efetivamente bens de uso e consumo do estabelecimento, ainda assim, não merecem prosperar, em sua integralidade, as exigências fiscais.

Expõe que o sistema tributário nacional garantiu o direito do contribuinte ao aproveitamento de créditos escriturais do imposto incidente na entrada de bens e uso e consumo na proporção das saídas para o exterior frente às saídas totais realizadas pelo estabelecimento.

Enfatiza que o legislador complementar incentivou a exportação de produtos industrializados, antecipando, em se tratando de saídas para o exterior, a eficácia do preceito que autoriza o creditamento das entradas de materiais de uso e consumo adquiridos pelo contribuinte, como prevê a Lei Complementar nº 87/96.

Requer a reformulação do crédito tributário, nos termos do art. 120, inciso II do RPTA, devendo ser reconhecido o direito da Contribuinte ao aproveitamento dos créditos glosados na proporção das exportações frente às saídas totais do estabelecimento no período autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Elabora opinião sobre a classificação das mercadorias realizadas pela Fiscalização, considerando-as equivocadas e pugna ao CC/MG, caso repute insuficientes os elementos de prova trazidos aos autos, pela realização de diligências e produção de prova pericial a fim de se apurar a exata aplicabilidade dos bens adquiridos no processo produtivo autuado.

Sustenta que o pedido de realização de diligências e prova pericial, para comprovar que os bens adquiridos apresentam as características de bens do ativo imobilizado, trata-se de questão fática, de índole técnica, para cujo desate não se pode prescindir da análise circunstanciada da funcionalização de cada um dos bens adquiridos no processo produtivo autuado.

Afirma que o trabalho fiscal se revela eivado de vícios de fundamentação, não tendo se preocupado em sinalizar, em detrimento do princípio da verdade material, qualquer conhecimento acerca do processo produtivo autuado e, muito menos, das singularidades do bem adquirido e de sua aplicação.

Requer em se reputando insuficientes os meios ordinários de prova, seja deferida a produção de prova pericial, para que a Autuada possa provar aquilo que alega, ou seja, que os bens adquiridos são bens do ativo imobilizado do estabelecimento.

Pleiteia o cancelamento das multas, por absoluta ausência de tipicidade e manifesta injuridicidade, requerendo a nulidade do Auto de Infração em função de registro genérico das infrações para fins de caracterização da reincidência.

Utiliza a alegação de que a Fiscalização limitou-se a citar genericamente os números de três processos (PTA/AI n° 01.000157204-8, PTA/AI n° 01.000158467-07 e PTA/AI n° 01.000158467-07), de outros estabelecimentos, e que, supostamente, teriam versado sobre a mesma matéria, juntando, para tanto, meras “telas SICAF” (Anexo V do Auto de Infração) dos precedentes ventilados.

Explica que a Fiscalização faltou com o dever de fundamentação dos atos administrativos, prejudicando o exercício do direito de defesa.

Observa que o Conselho de Contribuintes já decidiu que “para constatação da reincidência não basta o registro genérico da infração anterior” e cita excerto do voto do relator, Cons. Rene de Oliveira e Souza Junior, adotado à unanimidade, no Acórdão n° 19.556/10/3ª.

Ressalta, ainda, outra decisão publicada em 26/05/10, relativa ao PTA 02.000214720-30 – Acórdão n° 19938/10/1ª, que considera o lançamento improcedente pelo mesmo motivo.

Requer, novamente, a nulidade do AI, por falta de motivação e cerceamento de defesa, nos termos de noticiada decisão do Conselho de Contribuintes.

Complementa, *ad argumentandum*, que deve a Fiscalização ser intimada para esclarecer a questão da reincidência baseada em meras “telas de SICAF”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Discorre sobre a necessidade de cancelamento das multas aplicadas, ou, subsidiariamente, sua considerável redução, em função da vedação constitucional ao confisco tributário.

Entende pela necessidade de cancelamento das multas cominadas, senão por atipicidade, por violação ao princípio constitucional do não confisco.

Finaliza requerendo seja a Impugnação conhecida e provida, para que:

a) preliminarmente, seja declarada a nulidade do Auto de Infração impugnado, por carência de motivação e cerceamento de defesa, não tendo a Fiscalização apresentado de forma clara e precisa as razões de fato e de direito que balizaram a classificação fiscal dos bens adquiridos como bens do ativo alheios à atividade do estabelecimento, em contrariedade ao disposto no art. 89, inciso V do RPTA.

b) preliminarmente, seja declarada a nulidade do Auto de Infração impugnado, por carência de motivação e cerceamento de defesa, não tendo a Fiscalização apresentado, de forma clara e precisa os motivos autorizadores da glosa dos créditos de partes e peças aproveitados no mês de sua aquisição, em contrariedade ao disposto no art. 89, inciso V do RPTA. Subsidiariamente, sejam os autos baixados em diligência para, esclarecendo-se os pontos omissos, seja reformulado o crédito tributário, com a concessão dos créditos escriturados a partir da data de início do funcionamento dos ativos;

c) preliminarmente, seja declarada a extinção parcial do crédito tributário, em razão do transcurso do prazo decadencial quinquenal aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sob pena de contrariedade e negativa de vigência aos arts. 150, § 4º e 156, inciso V do CTN;

d) no mérito, seja declarada a improcedência do crédito tributário, na medida em que os créditos glosados decorram de entradas de bens do ativo imobilizado do estabelecimento, sob pena de contrariedade e negativa de vigência ao art. 20, *caput* da Lei Complementar nº 87/96;

e) seja declarada a improcedência do crédito tributário, com o reconhecimento do direito da Contribuinte à escrituração de créditos de ICMS de entradas de bens de uso e consumo do estabelecimento na proporção das exportações frente às saídas totais do estabelecimento autuado, sob pena de contrariedade e negativa de vigência aos arts. 20, inciso I, 21, inciso II, § 2º, e 32 da Lei Complementar nº 87/96;

f) seja declarada a insubsistência das penalidades aplicadas, senão por atipicidade, por respeito ao princípio do não confisco tributário (art. 150, inciso IV, da CR/88). Subsidiariamente, sejam as penalidades reduzidas para o patamar máximo de 25% (vinte cinco por cento) do valor do imposto, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em direito, em especial, pela prova documental juntada em anexo e pela prova pericial, que desde já se

requer, sem prejuízo de outros meios que se façam necessários à persecução da verdade material.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 331/384, refuta as alegações da Defesa, e pede ao final pela procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 391/427, opina, em preliminar, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial.

No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para que sejam excluídas as exigências fiscais relativas aos bens utilizados nos seguintes setores: “grupo laboratório/controle de qualidade” e “grupo pontes rolantes / trilhos da ponte rolante / empilhadeira/ sistema de rádio controle remoto / elevador de ponte rolante”, exceto, neste grupo, em relação ao bem “elevador de cabine fechada com freio de cunha com torre”.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada no dia 30/06/15, a 1ª Câmara de Julgamento julga procedente o lançamento.

Tendo em vista que quando da elaboração do referido acórdão, foi verificado incoerência quanto ao tratamento conferido ao bem “elevador”. A Presidente do CC/MG, em despacho proferido no dia 03 de agosto de 2015 e observando o disposto no art. 21, inciso VIII do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes determina o encaminhamento do PTA à Câmara para decidir sobre o incidente processual.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 15/10/15, admite o incidente processual e declara a nulidade da decisão anterior.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em sua maior parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo alterações necessárias.

Das Preliminares

Da alegação de nulidade do AI por carência de motivação e cerceamento do direito de defesa

Quanto à alegação preliminar de carência de motivação e de cerceamento do direito de defesa por ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório, cabe ressaltar que as argumentações não merecem prosperar.

Primeiramente, não é cabível a alegação de “carência de motivação” (art. 89, inciso IV do RPTA), visto que a Fiscalização trouxe aos autos de forma bastante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

específica, precisa e taxativa a descrição dos fatos que motivaram a emissão do AI, bem como das circunstâncias em que os atos foram praticados.

Agiu a Fiscalização estritamente nos limites impostos pela legislação tributária, recompondo a conta de débito e crédito da Impugnante e cobrando o que entende como de direito aos cofres públicos do estado.

Com base em documentos e arquivos eletrônicos do Sintegra e CIAP/EFD-SPED da Impugnante, a Fiscalização selecionou, dentre todos os bens do ativo imobilizado da Contribuinte, apenas os que foram considerados como sendo bens alheios à atividade do estabelecimento e efetuou o estorno dos respectivos créditos.

Também foram estornados os créditos de “componentes” de bens do ativo imobilizado cujos valores do ICMS foram aproveitados antecipadamente ao previsto, ou seja, em época incorreta, contrariando assim a legislação vigente.

A capitulação legal dessas matérias, ao contrário da argumentação da Impugnante, foi bastante esclarecedora, visto que abrangeu desde a Lei Complementar nº 87/96, passando pela Lei Estadual nº 6.763/75, pelo Decreto nº 43.080/02 e chegando ao detalhamento da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Todas essas informações constam discriminadamente em dois documentos anexados aos autos: no Auto de Infração (fls. 04/10) e também no Relatório Fiscal Contábil (fls. 11/18).

Portanto, explicitada está toda a motivação do lançamento efetuado pela Fiscalização.

Da mesma forma, a argumentação de “cerceamento de defesa” por ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório não se encontra presente nos autos.

Além dos documentos retromencionados, a Fiscalização juntou aos autos mais de 200 (duzentas) folhas contendo, além de citação à legislação vigente, a documentação comprobatória do lançamento como relação detalhada de bens e componentes estornados, valores mensais estornados (amostragem), cálculo do índice de participação das saídas tributadas sobre saídas totais, apuração do ICMS estornado, recomposição da conta gráfica, demonstrativo do crédito tributário, fotografias da visita técnica e imagens ilustrativas retiradas da “internet”, termo de visita técnica, Declaração de Apuração e Informações do ICMS - DAPIs do período e recomposições da conta gráfica dos PTAs de nº 01.000174255-98 e 01.000186876-85, com explicações detalhadas sobre majoração de multas por reincidência e mídia Compact Disk (CD) contendo a íntegra das planilhas impressas por amostragem, dada a grande quantidade de páginas existentes.

Além disso, no decorrer da execução do trabalho fiscal, houve troca de diversas correspondências eletrônicas (“e-mails”) entre a empresa e a Fiscalização, no sentido de balizar e lapidar informações, tanto dos arquivos eletrônicos, quanto das informações obtidas na visita técnica realizada em 07/05/14.

A propósito, a visita técnica citada anteriormente, realizada pela Fiscalização à planta da Usina, foi de vital importância para se aprofundar o conhecimento e para a tomada de decisão sobre quais bens pertencem ao ativo

imobilizado passível do aproveitamento de crédito pela empresa, à luz da legislação tributária.

Nessa visita foram coletados materiais fotográficos bem como informações técnicas, conforme termo lavrado e anexado aos autos às fls. 212, ela foi conduzida, e contou com a presença de funcionários da área técnica, operacional e de segurança do trabalho da Autuada.

O material fotográfico produzido, bem como outras ilustrações obtidas por meio da rede mundial de computadores para elucidação de dúvidas e composição do processo, encontra-se apensado ao Anexo VII dos autos.

As informações técnicas e as constatações feitas pela Fiscalização subsidiaram a decisão de manter ou não o crédito de determinados bens, onde havia dúvida.

Todas as correspondências encaminhadas por via postal foram documentadas com o aviso de recebimento dos Correios e os documentos entregues foram gerados em duas vias, sendo que uma delas foi encaminhada à Contribuinte sempre contra recibo.

É importantíssimo ressaltar, ainda, o esforço realizado pela Fiscalização no sentido de obter as informações de exercícios anteriores que compõem os arquivos CIAP/SPED da empresa, fato este que se arrastou desde abril de 2012, sendo que os arquivos somente foram transmitidos pela Contribuinte a contento em setembro de 2013, ou seja, 1 (um) ano e 6 (seis) meses após o primeiro contato da Fiscalização com a Empresa.

Diante do exposto, rejeita-se esta preliminar arguida.

Da alegação de falta de apresentação dos motivos autorizadores da classificação fiscal dos bens

Inicialmente, é importante ressaltar que a defesa desse tópico, tratado pela Autuada e como preliminar, confunde-se, na realidade, com o mérito do trabalho.

A motivação do estorno de créditos dos bens do ativo immobilizado, como já explicado no conteúdo dos autos, ocorreu porque eles foram classificados e considerados pela Fiscalização como sendo alheios à atividade do estabelecimento, sempre com base na legislação vigente à época.

Consequentemente, ao apropriar tais créditos, a Impugnante praticou ato infracional à legislação tributária, ou seja, descumpriu a lei.

Como já dito anteriormente, a base legal, infringências e penalidades estão amplamente descritas no Auto de Infração bem como no Relatório Fiscal.

Para facilitar o entendimento do trabalho, a Fiscalização ainda teve o cuidado de elaborar uma série de planilhas explicativas, dentre elas, a denominada “Tabela de Grupo”, que se encontra no Anexo I-A-3, às fls. 32 dos autos.

Sua função é informar quais os grupos de bens alheios à atividade do estabelecimento foram utilizados para qualificar e enquadrar cada um dos itens que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tiveram os créditos estornados, haja vista que não fazem parte do processo produtivo relativo à atividade fim da empresa, que é a produção de aço.

Quanto aos demais dados de todos os itens estornados constantes das planilhas, é importante informar que foram fornecidos pela Contribuinte, por intermédio do CIAP/EFD-SPED.

Com base nesses dados, foram analisadas também, a localização dos bens, a função que exercem no processo bem como a classificação contábil de cada um deles.

A partir dessa análise, a Fiscalização realizou o levantamento de todos os itens, trabalhou os dados extraídos dos arquivos CIAP/SPED transmitidos pela Contribuinte, gerou informações e elaborou planilhas, selecionando os bens alheios à atividade do estabelecimento.

Os bens/produtos que foram objeto do estorno estão relacionados, individualmente, nas planilhas impressas e nos arquivos gravados em mídia eletrônica CD, todos anexados ao PTA (Anexo I-A-1, Anexo I-A-2, fls. 20/31 e 231).

No cabeçalho dessas planilhas constam os seguintes títulos informativos:

- a) o grupo a que os bens/produtos pertencem;
- b) o código do bem/produto;
- c) a descrição do bem;
- d) a localização na planta da empresa;
- e) a função do bem/produto no processo produtivo;
- f) a descrição da conta contábil; e,
- g) as principais informações constantes das notas fiscais.

A primeira coluna advém da “tabela de grupos” criada pela Fiscalização e as demais são oriundas das informações prestadas pela Contribuinte nos registros relativos ao CIAP/SPED.

Dessa forma, pode-se afirmar com toda segurança que não é verdadeira a afirmação da Impugnante de que *“A autuação padece de vícios de motivação, por ter faltado com a apresentação (I) dos critérios utilizados para a classificação dos produtos adquiridos, e, (II) da descrição das respectivas funções no processo produtivo do estabelecimento...”*.

Todos os dados necessários à perfeita identificação dos bens, sua localização, função, classificação contábil, entre outras, encontram-se nos autos do processo administrativo, sendo também verdadeiro afirmar que a Impugnante é conhecedora desses dados com profundidade, mesmo porque foi ela quem os gerou, informou e porque, em última análise, fazem parte do seu negócio empresarial, sendo impossível não os conhecer.

Portanto, não há que se falar em falta de critério utilizado para classificação de produtos e bens adquiridos e nem da falta de descrição das respectivas funções no processo produtivo, pois se esse fosse um trabalho ininteligível como afirma a

Autuada, não seria possível que fossem escritas 22 (vinte e duas) laudas impugnando sobre uma matéria que nada se entende.

Logo, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração, por falta de apresentação dos motivos autorizadores da classificação fiscal dos bens adquiridos nas operações autuadas, por todos os motivos expostos.

Da alegação de falta de apresentação dos pressupostos fáticos dos estornos de componentes de equipamentos em fase pré-operacional

Para o melhor esclarecimento deste tópico na fase preliminar, faz-se necessário abordar o mérito do trabalho.

Quanto ao estorno de créditos relativos aos componentes dos bens do ativo imobilizado, fabricados no próprio estabelecimento da Contribuinte, o pressuposto fático básico e elementar foi o descumprimento da legislação pela Autuada.

O § 14 do art. 66 do RICMS/02 determinava que o valor do ICMS relativo ao componente de bem relativo ao ativo imobilizado somente seria passível de apropriação no momento em que a fabricação do bem estivesse concluída e ele estivesse pronto para ser utilizado.

A Autuada, por sua vez, apropriou os créditos do imposto no momento da entrada do componente em seu estabelecimento.

A apuração da irregularidade encontra-se demonstrada no Anexo I-B do Auto de Infração (fls. 33/121).

A Impugnante não informa as datas próprias de conclusão das imobilizações em andamento nos arquivos, denotando assim que os bens ainda não ficaram prontos.

Afirma que as informações trazidas pela Fiscalização no Auto de Infração não permitem divisar a ocorrência no plano dos fatos, e mais, que o Auto de Infração não esclarece e demonstra se as partes e peças adquiridas foram incorporadas em bens do ativo em fase pré-operacional, em “fabricação” no próprio estabelecimento da Contribuinte (antes de estar pronto para ser utilizado, nos termos do § 14 supra), ou, de outra forma, se foram adquiridas simplesmente para manutenção desses bens, já em fase operacional, com a ampliação de seu prazo de funcionamento.

Não informa a data da entrada em funcionamento dos bens do ativo elencados, sem a qual não é possível verificar a alegada falta de correspondência entre a data de aquisição dos componentes e a data de sua entrada em funcionamento (salvo a hipótese de bens do ativo ainda em “fabricação”, a qual, de todo modo, deveria ter sido evidenciada pelo trabalho fiscal).

Conclui-se, portanto, que a Fiscalização agiu nos estritos ditames do princípio da legalidade estrita (art. 150, inciso I da CR/88).

Do pedido de nulidade do Auto de Infração em função do registro genérico das infrações anteriores para fins de caracterização da reincidência.

A Impugnante alega cerceamento de seu direito de defesa sob o argumento de que a Fiscalização apenas cita genericamente números de três processos de outros

seus estabelecimentos, para efeito de majoração da multa isolada por reincidências, juntando “meras telas do SICAF”.

Contudo, qualquer infração que seja praticada pela Impugnante relativa às infrações cometidas, *in casu*, aproveitamento indevido de créditos de ICMS, que tenha ensejado a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, e desde que atendidas todas as demais exigências legais, será penalizada com o agravamento da penalidade prevista nos percentuais de 50% (cinquenta por cento) ou 100% (cem por cento), dependendo se é a primeira reincidência ou se já está ocorrendo este fato da segunda vez em diante.

A seguir, apresenta-se a transcrição da legislação que cuida da matéria:

Lei nº 6.763/75

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 subsequentes.

A Fiscalização, com o intuito de não deixar dúvidas para o entendimento do trabalho, elaborou o Anexo VI, que foi subdividido em duas partes: a primeira, denominada Anexo VI.A, que trata a forma como foi caracterizada a reincidência e a segunda parte, denominada Anexo VI.B, na qual a Fiscalização discrimina o cálculo das exigências fiscais lançadas no Auto de Infração.

Portanto, quanto à alegação de que a Fiscalização junta “meras telas do SICAF”, importante ressaltar que tais informações obtidas junto à base de dados do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização (SICAF), são tidas como oficiais em todos os níveis da administração pública no estado de Minas Gerais e na União, servindo inclusive, entre outras finalidades para instruir processos relativos à dívida ativa, junto ao poder judiciário, bem como para atestar a regularidade da situação fiscal tributária dos contribuintes mineiros.

Portanto, o que está ali demonstrado de forma resumida, mas oficial, e que é de pleno conhecimento da Impugnante, haja vista que reconheceu os débitos por

intermédio de sua quitação, são os trabalhos fiscais já realizados, nos diversos estabelecimentos da empresa, que servem para corroborar a prática repetitiva do aproveitamento indevido dos créditos de ICMS.

Portanto, verifica-se que não procede o argumento da Impugnante.

Diante do exposto, rejeitam-se os pedidos de arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Pedido de Produção de Prova Pericial

A Impugnante requer a produção de prova pericial, formulando quesitos às fls. 242/243.

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.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

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

Vale citar, a propósito, decisão 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). (GRIFOU-SE)

O Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08 (RPTA), ao tratar sobre o pedido de prova pericial, estabelece no seu art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, *in verbis*:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Observa-se que os quesitos apresentados, além de repetirem diversas informações que já existem nos autos (quesitos nº 1, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 12), ora informadas pela Fiscalização, ora pela própria Impugnante, remete a diversas perguntas sem nexos, como por exemplo, quando questiona a natureza dos investimentos financeiros e a forma de aquisição de equipamentos da planta industrial, realizados pela empresa (quesitos nº 2 e 3), que em nada enriquecem a análise e não possuem função prática na análise dos fatos.

Os quesitos nº 10 e 15 funcionam como uma válvula de escape que a Contribuinte tenta abrir no contexto. Ao perceber que a legislação não a acoberta enquanto ativo imobilizado, utiliza o artifício de confundir o mérito do trabalho, tentando amearhar o crédito da mercadoria/produto em quaisquer legendas que puder acatá-lo.

O fato é que o presente trabalho não versa sobre produtos intermediários. Não existe uma só citação dessa matéria no lançamento.

O quesito nº 13 diz respeito às informações que deveriam ter sido prestadas pela própria Impugnante.

No que se refere aos quesitos nº 14 e 16, a Impugnante questiona informações básicas, sem as quais a Fiscalização não teria como lançar o crédito tributário.

A Fiscalização estornou no exercício de 2011, por período de apuração, a apropriação incorreta de ICMS em razão de índice de participação erroneamente apurado pela Contribuinte.

Todos os cálculos estão devidamente demonstrados nos Anexos III A e III B, sendo as informações claras e objetivas. A sistemática utilizada pela Fiscalização também se encontra explicitada nesses anexos e obedecem estritamente a legislação tributária.

Como se vê, os dados e cálculos dos índices de participação do ativo imobilizado, bem como todas as recomposições de contas gráficas, inclusive aquelas que foram utilizadas tendo como base processos com decisão definitiva na esfera administrativa, encontram-se amplamente demonstradas e anexadas aos autos.

Nesse sentido, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se

no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

Relembrando, a autuação trata do recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/09 a 31/12/13, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de aquisição de bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento e/ou por serem considerados componentes, cujo creditamento se deu no momento da entrada, ambos em desacordo com o RICMS/02, além de creditamento sem observância da proporcionalidade prevista no § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Desta forma, a Fiscalização, por intermédio de Verificação Fiscal Analítica, estornou os valores creditados indevidamente, efetuando a Recomposição da Conta Gráfica da Contribuinte no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2013, em virtude de ter apresentado saldo credor em alguns períodos de apuração mensal de sua conta gráfica.

Importante ressaltar que o presente processo utilizou como base para realizar a Recomposição da Conta Gráfica de Débito e Crédito da Contribuinte os dados extraídos dos PTAs de nº 01.000174255-98 e 01.000186876-85.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal, majorada em 50 (cinquenta por cento) ou 100% (cem por cento), em razão de reincidências, conforme previsão constante do art. 53, §§ 6º e 7º também da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, *a priori*, a sistemática da Fiscalização no desenvolvimento do lançamento.

O trabalho foi desenvolvido com base na Escrituração Fiscal Digital da Autuada, especialmente nos registros correspondentes ao Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

O período base para análise foi o exercício de 2011, tendo sido submetido à verificação da Fiscalização todos os bens/componentes que entraram durante este exercício, bem como aqueles entrados anteriormente e que foram informados no mês de janeiro de 2011 (ainda com parcelas passíveis de apropriação), em razão da obrigatoriedade estabelecida no § 1º do art. 172-A do RICMS/02.

Adotada essa sistemática de trabalho, a Fiscalização tratou o exercício de 2011 como período analisado, os exercícios de 2009 e 2010 como períodos anteriores e os exercícios de 2012 e 2013 como períodos posteriores.

No exercício de 2011 foram elencados os bens considerados alheios à atividade do estabelecimento e os componentes creditados no momento da entrada e ao final estornadas as parcelas de ICMS correspondentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda nesse exercício, a Fiscalização estornou em cada período de apuração a apropriação incorreta de ICMS, em razão do índice de participação erroneamente apurado pela Autuada.

Nos exercícios tratados como anteriores e posteriores foram estornadas as parcelas relativas aos bens/componentes elencados no período base para análise, ou seja, o exercício de 2011. Não foi objeto de fiscalização o índice de participação desses exercícios, sendo adotado o informado pela Autuada.

A Fiscalização, no desenvolvimento dos trabalhos, realizou visita técnica ao estabelecimento autuado para subsidiar a análise dos bens do ativo permanente, tendo registrado por intermédio de fotografias alguns deles, as quais compõem os autos do lançamento (Anexo VII, fls. 190/212), sendo que algumas imagens foram extraídas da “internet”.

A Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a julho de 2009, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de 05 (cinco) anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

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, 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.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado 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.

No mesmo sentido, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente se expirou em 31/12/14, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/07/14 (fls. 219).

Dos créditos relativos a bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento

A Impugnante sustenta seu direito aos créditos do imposto, nos termos previstos na Constituição da República e da Lei Complementar nº 87/96, destacando que a restrição ao creditamento ocorre apenas em relação aos bens alheios à atividade do estabelecimento.

Em seguida, a Defesa afirma que todos os bens são utilizados no processo produtivo, tecendo considerações específicas sobre alguns itens.

Os produtos estornados pela Fiscalização foram relacionados no Anexo I, nas planilhas I-A-1 (por ordem cronológica), A-I-2 (por ordem de Grupos de Bens) e I-A-3 (contendo a Tabela de Grupo de Bens), conforme fls. 19/32.

Sustentando-se na legislação vigente, e em especial na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, a Fiscalização afirma que o aproveitamento de crédito dos bens relativos ao ativo permanente deve se restringir àqueles que estejam relacionados de forma indispensável ao setor de produção do estabelecimento, ou seja, sem os quais o estabelecimento seja incapaz de cumprir a finalidade para a qual foi criado.

O RICMS/02 assim disciplina a matéria:

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 e intermunicipal, ou de comunicação.

(...)

Com efeito, a Instrução Normativa DTL/SRE nº 01/98, que dá a interpretação para a legislação supra, considera alheios à atividade do estabelecimento, dentre outros bens, aqueles que "*não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços”, in verbis:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE N° 01/98

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.

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

Dessa forma, a Fiscalização classifica os bens que tiveram seus créditos estornados em grupos assim nomeados (Anexo I-A-3, fls. 32):

- 1 – Armazenamento de Resíduos.
- 2 – Comunicação/Multimídia/Informática/Software.
- 3 – Condicionador de Ar.
- 4 – Eletrodomésticos /Móveis/Utensílios.
- 5 – Laboratório/Controle de Qualidade.
- 6 – Manutenção/Peças de Reposição/Ferramentaria.
- 7 – Meio Ambiente.
- 8 – Movimentação de Carga/Pesagem.
- 9 – Prevenção/Segurança/Medicina do Trabalho.

A Autuada destaca que deve ser considerado como ativo imobilizado todo aquele bem que é utilizado para a realização do objeto social da empresa, conforme previsão contida no art. 176 da Lei nº 6.404/76 e que todas as máquinas e equipamentos existentes nas instalações industriais, inclusive os veículos (nos seus mais variados tipos), são objeto de manutenções corretivas, preventivas ou preditivas para que possam cumprir sua função no processo.

Analisando o rol de produtos do “Anexo I.A.2 – Planilha ordenada por Grupo de Bens, fls. 28/31, tem-se que os bens ali relacionados foram separados e classificados em 9 (nove) grupos de bens alheios à atividade do estabelecimento.

A seguir, faz-se análise relativa a cada um dos grupos.

Grupo Armazenamento de Resíduos

Constam neste grupo as caçambas estacionárias que ficam localizadas em diversas partes da usina para coleta de resíduos de toda ordem do estabelecimento, ou seja, de material inservível, não tendo participação no processo produtivo.

Nesse sentido, verifica-se que as caçambas não participam do processo de produção de aço, que é atividade fim do estabelecimento, não cabendo, pois, o aproveitamento dos créditos de ICMS relacionados à sua aquisição.

Grupo Comunicação/Multimídia/Informática/Software

Encontram-se relacionados neste grupo os aparelhos de áudio conferência, baterias recarregáveis para esses aparelhos, câmeras digitais, carregadores de baterias, coletores de informações de informática, gabinetes de computador com placa mãe, impressoras, “notebooks”, projetores ex (equipamento de proteção contra princípio de incêndio), projetor multimídia, quiosques multimídia para disponibilização aos funcionários de informações sobre a empresa, “switchs” 24 portas para ligar diversos aparelhos de informática, rádio transmissor, relógio datador, entre outros, que, analisados conjuntamente com sua localização, função e descrição contábil, não estão afetos à atividade principal da empresa.

Diversos desses bens são ligados às áreas de recursos humanos, suprimentos e gerência corporativa.

Porém, existem outros bens que apesar de estarem ligados a áreas de produção, não possuem atuação que permita dizer que participam do processo produtivo, conforme está detalhado nas planilhas do citado Anexo I-A-2, não podendo ser acatados como passíveis de aproveitamento de créditos do imposto.

Grupo Condicionadores de Ar

Encontram-se relacionados neste grupo os aparelhos que são utilizados para refrigeração de escritórios de medicina local, das salas de comando das unidades, desde a administração geral, CPD, até as salas onde ficam os funcionários da parte técnica da empresa.

Esses equipamentos que não participam da linha de produção do aço, não podendo, portanto, ser acatados como bens passíveis de aproveitamento de créditos do imposto.

Grupo Eletrodomésticos/Móveis/Utensílios

Encontram-se relacionados neste grupo os bens balança para o restaurante, cadeira para uso na sala do alto forno, bebedouros de água para os funcionários, refrigeradores (geladeiras) para o centro médico e outros setores, roçadeiras utilizadas na manutenção de canteiros e jardins, roupeiros utilizados como depósitos para a guarda de ferramentas nas áreas dos altos-fornos.

Verifica-se, sem muito esforço, que esses são bens alheios à atividade do estabelecimento.

Grupo Laboratório/Controle de Qualidade

Encontram-se relacionados os equipamentos ligados aos laboratórios químicos, de controle de qualidade e metalográfico. Também estão ali presentes equipamentos para análise de qualidade do carvão dos altos fornos e aciaria, de manutenção preditiva, de engenharia.

São analisadores de umidade, centrífugas, cortadoras metalográficas, detectores de radiação, monitores para avaliar nível de stress de equipamentos, painéis “metalsinter” para amostras da aciaria, termômetros digitais e outros equipamentos ligados ao controle de qualidade dos produtos.

Não se trata aqui de negar a importância do setor para a atividade da empresa, mas na perspectiva fiscal-tributária não se configura um vínculo direto com o núcleo da atividade, pertinente, portanto, correto o estorno do crédito de ICMS indevidamente apropriado.

Grupo Manutenção/Peças de Reposição

Constata-se que os itens relacionados como bens do ativo permanente se referem às aquisições de peças sobressalentes para diversos equipamentos e máquinas, jogos de ferramentas, suportes para vídeos, transmissores de pressão manométricos, transmissores de temperatura e preditor PRC3 (equipamento utilizado na manutenção preditiva de falhas elétricas de motores de indução).

Trata-se de partes e peças relativas a equipamentos que não participam do processo produtivo da Contribuinte, não restando dúvidas quanto à ilegitimidade dos créditos correspondentes.

Por outro lado, em relação às demais partes e peças de reposição, para serem caracterizadas como ativo imobilizado do estabelecimento devem observar os requisitos previstos no § 6º do art. 66 do RICMS/02, ou seja, será admitido o crédito, na forma do § 3º do citado artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas em bens do ativo imobilizado, desde que a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses e as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Para que fossem tratadas como tal, seria necessária uma reforma no bem ou equipamento, trocando-se peças e/ou partes, acarretando aumento da vida útil.

Considerando-se que não se verifica essa situação na análise em questão, corretos os estornos efetuados.

Grupo Meio Ambiente

Este grupo compõe-se dos equipamentos amostrador de grande volume, bomba submersível e opacímetro “smoke”, afetos ao atendimento da legislação ambiental, portanto, dentro do que prevê a legislação atual, incompatíveis para efeito de aproveitamento de crédito de imposto.

Relacionam-se ao controle da emissão de particulados, emitidos na produção do aço, à oxigenação da água do Rio Estiva, que corre por dentro da unidade, e para medição do índice de emissão de fumaça pela unidade industrial.

Dessa forma, não são passíveis de terem seus créditos correspondentes apropriados pela Contribuinte.

Grupo Movimentação de Carga/Pesagem

Pode ser dividido em duas etapas, ou dois “subgrupos”, a saber:

- Subgrupo Pesagens:

Neste setor são realizadas as entradas de caminhões carregados de sucata para abastecer o pátio de metálicos (sucatas), que vai alimentar o processo de produção de gusa-líquido, bem como as saídas desses caminhões quando vazios.

Ocorrem também as entradas de caminhões vazios para serem carregados de produtos acabados, bem como na sua saída, após carregados para emissão da documentação fiscal e faturamento, para em seguida serem despachados ao seu destino final.

Como sugere o nome do subgrupo, nesse setor são realizadas as pesagens de veículos vazios e carregados. A função dos equipamentos e máquinas alocados nesse setor não tem relação direta com o setor de produção do estabelecimento.

Encontram-se relacionadas nesse setor as balanças para cargas pesadas, seus equipamentos acessórios, incluídas aí todas as partes eletrônicas que foram a elas acopladas para modernizá-las, os detectores de metais pesados, utilizados para evitar a entrada de produtos radiativos, bem como os painéis de controle e sinalização para os caminhões quando em manobras nos locais das balanças.

Além de não fazerem parte da atividade fim da empresa e de não estarem na linha de produção dos produtos siderúrgicos, são, principalmente, equipamentos auxiliares à consecução das rotinas financeiras e contábeis da empresa, de modo que o departamento financeiro e contábil possa ter a noção exata dos pagamentos a serem efetuados e dos faturamentos a serem realizados.

Portanto, além de não fazerem parte da atividade fim da empresa, sua principal finalidade está ligada às áreas financeira, contábil e de administração não autorizando a apropriação dos créditos de ICMS correspondentes, por ser função, no aspecto tributário, alheia à atividade do estabelecimento.

- Subgrupo Movimentação de Carga:

a) Vagões hopper abertos – HAT

Vagão é veículo de estrada de ferro ou ferrovia construído com o propósito de transportar mercadorias, animais ou passageiros.

Nesse caso, são utilizados para transportar mercadorias, ou seja, o minério de ferro desde sua origem, nas minas extratoras, até o seu destino final, no pátio de minérios da Autuada.

Verifica-se, pois, tratar-se de equipamentos de transporte.

Portanto, os vagões hopper abertos – HAT se prestam à atividade de transporte de cargas, sendo que a atividade fim da empresa é a de produção de produtos siderúrgicos.

Os bens em questão não são utilizados na área de produção do estabelecimento, não propiciando, por conseguinte, a apropriação dos respectivos créditos do imposto.

b) Pontes rolantes / trilhos da ponte rolante / empilhadeira/ sistema de rádio controle remoto / elevador de ponte rolante

Ponte rolante é uma máquina de elevação do tipo guindaste de ponte, ou seja, é um equipamento para elevação e movimentação de carga.

As pontes rolantes, assim como os seus trilhos, seu sistema de rádio controle, seu elevador, bem como as empilhadeiras são equipamentos destinados à movimentação da carga com destino aos estoques e carregamento de caminhões, conforme informação prestada pela empresa e consolidada nas planilhas constantes do Anexo I-A-2 (fls. 29).

Dessa forma, os itens (pontes rolantes, trilhos da ponte rolante, empilhadeira, sistema de rádio controle remoto) utilizados nessa função de movimentação dos produtos acabados para estocagem fazem parte do ativo imobilizado da atividade do estabelecimento. Portanto, devem ser excluídas as exigências fiscais correspondentes.

Já no caso do elevador de cabine fechada com freio de cunha com torre, que tem a função de elevar o operador ao nível da ponte rolante, por não fazer parte da movimentação dos produtos acabados, foi considerado como bem alheio à atividade do estabelecimento.

Da mesma forma, aos equipamentos utilizados na função de carregamento de caminhões deve ser dado o tratamento, nos termos da legislação de regência, de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Grupo Prevenção/Segurança/Medicina do Trabalho

Verifica-se, que pela própria natureza de seus itens, que não se trata de bens passíveis de apropriação de créditos do imposto num processo produtivo, nos termos da legislação de regência e conforme jurisprudência do CC/MG.

Os itens que tiveram seus créditos estornados são audiômetros (equipamentos para exame do centro médico), “breakless” (para garantir energia para sinalização ferroviária), Caminhonete Fiat Doblô (veículo de emergência), “Clusters” (sinalização de segurança da aciaria), desfibrilador (equipamento de ressuscitação cardíaca), dosímetros de ruído (medição da intensidade de ruídos), eletrocardiógrafos (equipamento do centro médico), etilômetro (equipamento para medição de teor alcoólico), polirreactímetros (equipamentos de teste do centro médico).

Pode-se notar que nenhum deles participa diretamente do processo de produção do aço, sendo afetos à prevenção, segurança e medicina do trabalho,

situações essas não alcançadas pelo crédito do ICMS de ativo imobilizado, sendo considerados bens alheios à atividade do estabelecimento, nos termos da IN nº 01/98.

Portanto, essa é a análise específica dos bens, por setores, que tiveram seus créditos de ICMS estornados pela Fiscalização.

A Impugnante ainda cita o estorno de crédito de tijolos refratários.

No entanto, tal item não faz parte do lançamento na parte referente a bens considerados alheios à atividade do estabelecimento.

O estorno citado se refere, na realidade, ao item relativo ao estorno de crédito de componentes, que ainda será tratado a seguir.

Dos créditos relacionados à aquisição de componentes

Quanto ao estorno de créditos relativos aos componentes dos bens do ativo imobilizado fabricados no próprio estabelecimento da Contribuinte, a legislação estabelece os pressupostos e requisitos pertinentes.

Na ocasião da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento, a legislação de regência, em especial o § 14 do art. 66 do RICMS/02, determinava que o valor do ICMS relativo ao componente do bem do ativo imobilizado, somente seria passível de apropriação do crédito correspondente no momento em que a fabricação do bem estivesse concluída e ele estivesse pronto para ser utilizado.

Entretanto, a Contribuinte começou a apropriar o crédito no momento da entrada do componente.

A Fiscalização, por sua vez, promoveu o estorno dos respectivos créditos, conforme demonstrado no Anexo I-B do PTA (fls. 33/121).

A Impugnante não informa as datas próprias de conclusão das imobilizações em andamento, denotando assim que os bens ainda não ficaram prontos. Se ainda não ficaram prontos não tem, portanto, direito à apropriação do crédito.

Consta do texto da impugnação que as informações trazidas pela Fiscalização no Auto de Infração não esclarecem se as partes e peças adquiridas foram incorporadas em bens do ativo em fase pré-operacional, em “fabricação” no próprio estabelecimento da Contribuinte (antes de estar pronto para ser utilizado, nos termos do § 14 supra), ou, de outra forma, se foram adquiridas simplesmente para manutenção desses bens, já em fase operacional, com a ampliação de seu prazo de funcionamento.

Sustenta que o Auto de Infração não informa a data da entrada em funcionamento dos bens do ativo elencados, sem a qual não é possível verificar a alegada falta de correspondência entre a data de aquisição dos componentes e a data de sua entrada em funcionamento (salvo a hipótese de bens do ativo ainda em “fabricação”, a qual, de todo modo, deveria ter sido evidenciada pelo trabalho fiscal).

Entretanto, não lhe assiste razão.

Todas essas informações deveriam ser prestadas à Fiscalização pela Impugnante no Registro G 125 da EFD (escrituração fiscal digital), registro este que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diz respeito à movimentação de bem ou de componente do ativo imobilizado (no CIAP), bem como a apropriação de parcelas de créditos de ICMS do ativo imobilizado.

Na EFD da Impugnante todas as mercadorias/produtos adquiridos pela Empresa, que foram tratados como componentes de ativo imobilizado, encontram-se informados com o código “IA” (Imobilização em Andamento – Componente).

Entretanto, de acordo com as informações prestadas pela empresa, em nenhum momento de sua escrituração fiscal os bens que foram construídos com a utilização dos componentes ficaram prontos, visto que não existem registros preenchidos com o campo 04 - TIPO_MOV informado como “CI”.

Por outro lado, a Impugnante ignorou a regra imposta para o aproveitamento do crédito dos componentes, iniciando a apropriação da parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) no período de aquisição da mercadoria/produto que classificou como componente e não na entrada em funcionamento do bem.

A EFD foi implantada em todo território nacional, com intuito de simplificar e ao mesmo tempo dotar as informações dos contribuintes de dados mais confiáveis.

Seus registros foram elaborados de forma tal que fornecem uma gama de informações à Fiscalização para que se possa analisar uma grande variedade de ocorrências da vida fiscal e tributária da empresa.

No caso do CIAP/EFD-SPED (Créditos de ICMS do Ativo Permanente), ficou estipulado na legislação que essa matéria seria tratada nos registros do bloco G da EFD com a respectiva identificação dos bens ou componentes no bloco 0 (zero).

Os registros do bloco 0 (zero) são utilizados para abertura, identificação e referências relativas ao arquivo, sendo que para o caso do ativo imobilizado ficou determinado que os bens e componentes a serem lançados fossem identificados no registro 0300 (Cadastro de Bens ou Componentes do Ativo Imobilizado).

No campo 03 desse registro 0300, o contribuinte deve informar qual é a identificação do tipo de mercadoria. Caso seja “bem do ativo imobilizado”, deve ser informado no campo “descrição” o caractere “1” e caso a mercadoria seja “componente”, deve ser informado no campo “descrição” o caráter “2”.

Já dentro do bloco G, existe o registro G125 no qual o contribuinte é obrigado a informar todas as movimentações de bens ou componentes que ocorrem no ativo imobilizado.

Nessas movimentações, identificadas pelo campo TIPO_MOV, todas as mercadorias/produtos adquiridos pela Autuada, que foram tratados como componentes de ativo imobilizado (código 2 do registro 0300), estão informados de forma correta, ou seja, com o código “IA” (Imobilização em Andamento – Componente).

Importante informar que não houve nos autos a análise qualitativa das mercadorias lançadas como “componentes” pela Autuada, ou seja, a Fiscalização não analisou nesse trabalho fiscal se os itens lançados como componentes atendem ou não todas as exigências da legislação para serem tratados como tal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não foi analisado porque a infração principal cometida nesse caso, foi outra, ou seja, o aproveitamento do crédito de forma antecipada pela empresa.

Por isso não houve espaço para se realizar a verificação se as mercadorias se enquadram ou não no conceito de “componentes”, como as classificou a Contribuinte.

De acordo com as informações prestadas pela empresa, em nenhum momento de sua escrituração fiscal os bens que teriam sido construídos com a utilização dos “componentes” ficaram prontos, visto que não existem registros preenchidos com a informação “CI” no campo 04 - TIPO_MOV do registro G125.

Identificando tal situação, a Fiscalização estornou todos os créditos em questão, dada a impossibilidade de identificar, nas informações prestadas pela Autuada, a data em que os bens ficaram prontos e entraram em funcionamento.

Correto, portanto, o estorno dos créditos do imposto relacionados aos componentes de bens do ativo imobilizado.

Do aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de bens para o ativo permanente, sem que fosse observada a proporcionalidade prevista no § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Cuida este item de recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de bens para o ativo permanente, sem que fosse observada a proporcionalidade prevista no § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI do citado diploma legal, esta majorada em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º também da Lei nº 6.763/75.

Essa acusação relaciona-se apenas ao exercício de 2011 e encontra-se demonstrada nas planilhas de fls. 123/162.

A base legal para a exigência encontra-se no Regulamento do ICMS, *in verbis*:

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 imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, “a”, ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 19 deste artigo;”

Efeitos de 1º/12/2011 a 30/04/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

“II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;”

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, I, ambos do Dec. nº 43.443, de 17/07/2003:

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

Não surtiu efeitos - Redação original:

“II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 4º e 5º deste artigo;”

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

Efeitos de 1º/12/2011 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

“§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:”

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

“§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:”

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, “a”, ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

“I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, ressalvado o disposto no inciso VI;”

Efeitos de 15/12/2002 a 30/04/2013 - Redação original:

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

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2013 - Redação original:

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

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, observado o seguinte:

a) equiparam-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior, as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos e as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito;

b) o valor das operações ou das prestações tributadas corresponderá à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, em que não haja previsão de manutenção integral do crédito, tomando-se nas reduções de base de cálculo somente o valor relativo à redução; (grifou-se)

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, “a”, ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

“III - na hipótese de alienação, transferência, perecimento, extravio ou deterioração do bem, ou de o bem deixar de ser utilizado de forma definitiva na atividade do estabelecimento antes do término do quadragésimo oitavo período de apropriação, não será admitido, a partir do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, o abatimento de que trata este parágrafo;”

Efeitos de 1º/12/2011 a 30/04/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

“III - na hipótese de alienação, transferência, perecimento, extravio ou deterioração do bem, ou de o bem deixar de ser utilizado de forma definitiva na atividade do estabelecimento antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;”

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

“III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;”

Demonstrados os cálculos pela Fiscalização, a Autuada não faz qualquer questionamento.

Com efeito, considerando-se a legislação de regência e a correta apuração dos cálculos realizada pela Fiscalização, legítimas as exigências fiscais correspondentes.

Da alegação de legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS sobre entradas de bens de uso e consumo na proporção das exportações frente às saídas totais do estabelecimento

Cumprе ressaltar, de início, que o lançamento sob análise não cuida do estorno de créditos de ICMS relacionados à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Contudo, ainda que alguns dos itens de ativo imobilizado pudessem ser caracterizados como material de uso/consumo do estabelecimento, não haveria possibilidade de apropriação de créditos do imposto na proporção das operações de exportação de produtos.

Registra-se, para informação à Impugnante, que essa possibilidade não mais existe após a edição do Decreto nº 45.388/10.

Apesar da redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento de crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso/consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, esclareceu dúvidas que pudessem haver acerca do entendimento que a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema.

O art. 2º do referido decreto deixa clara a impossibilidade de apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte.

Verifique-se a legislação mencionada:

RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07

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

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b - são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07).

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.388/10, já mencionado:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS. (grifou-se)

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando-se a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596 de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a Superintendência de Tributação da SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes para dar novo entendimento à matéria, ou seja, a de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos materiais de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Feitas essas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, retrotranscrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, reprimado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Dessa forma, em face da impossibilidade deste órgão de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, de crédito de ICMS relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas.

Importa reiterar que o caso em tela cuida de apropriação de créditos do imposto relativos ao período de 01/01/09 a 31/12/13, não cabendo, por conseguinte, qualquer discussão acerca da apropriação de créditos de material de uso/consumo nos moldes proposto pela Impugnante.

Das multas exigidas

No caso em tela, foram exigidas duas multas.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53 e 55 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

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

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

Efeitos de 28/12/1991 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 10.562/1991:

“II - o valor das operações ou das prestações realizadas;”

Efeitos de 01/01/1976 a 27/12/1991 - Redação original:

“II - o valor das operações realizadas;”

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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:

(...)

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; (grifou-se)

(...)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no mencionado art. 53, pode-se concluir que o seu inciso I cuida das infrações formais, ou seja, do descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

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.

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve a seguir:

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO 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.

Nesse caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições bens do ativo imobilizado do estabelecimento.

Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na 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.

Com relação à majoração da multa isolada aplicada, cumpre trazer à baila o conceito legal de reincidência, nos termos do art. 53, § 6º da Lei nº 6.763/75:

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. (Grifou-se)

Da análise dos documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, conforme Anexo VI A (fls. 178/186), constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- PTA nº 01.000157204-87, quitado em 31/03/08, e PTA nº 01.000158467-07, quitado em 30/12/08, ensejando a majoração de 100% (cem por cento) da multa isolada no período de 01/2009 a 03/2013;

- PTA nº 01.000158467-07, quitado em 30/12/08, ensejando a majoração de 50% (cinquenta por cento) da multa isolada no período de 04/2013 a 08/2013;

- PTA nº 01.000158467-07, quitado em 30/12/08, e PTA nº 01.000186876-85, com decisão definitiva na esfera administrativa, conforme Acórdão nº 20.064/13/2ª, publicada em 25/05/13, ensejando a majoração de 100% (cem por cento) da multa isolada no período de setembro de 2013 a dezembro de 2013.

A reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, contado o prazo de 05 (cinco) anos da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, seja na data do pagamento ou da decisão irrecorrível condenatória, nos termos do dispositivo legal supracitado.

As autuações retromencionadas tiveram as suas penalidades capituladas no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, razão pela qual se aplicou a majoração da multa isolada nos termos do § 7º do art.53, da citada lei.

Art. 53 (...)

§ 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.

Correta, portanto, a majoração da multa isolada.

Portanto, por todo o exposto, verifica-se que se encontram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências fiscais constantes do lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais relativas aos bens pontes rolantes; trilhos da ponte rolante; empilhadeira e sistema de rádio controle remoto. Vencidos, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro que excluía, ainda, o elevador de cabine fechada com freio de cunha com torre, as exigências fiscais relativas aos bens utilizados no Setor Laboratório/Controle de Qualidade e, as exigências relativas ao período anterior a 29/06/09, com base no art. 150, § 4º do CTN; e a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que o julgava procedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Maria Gabriela Tomich Freitas (Revisora).

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.001/15/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000219345-58	
Impugnação:	40.010136614-69	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 367094007.03-33	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A discussão travada nos autos diz respeito ao aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de aquisição de bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento e/ou por serem considerados componentes, cujo creditamento ocorreu no momento da entrada no estabelecimento, em desacordo com o previsto no RICMS/02, além de aproveitamento de crédito sem observância da proporcionalidade prevista no § 3º do art. 66, também do Regulamento do ICMS.

Inicialmente, cabe destacar, que encontra-se decaído o crédito tributário relativamente ao período anterior a 29/06/09, considerando que o AI em discussão fora recebido em 21/07/14.

Como se sabe, tratando-se o ICMS de tributo sujeito ao lançamento por homologação – *também chamado “autolançamento”, porquanto o contribuinte se obriga, por determinação legal, a pagar o imposto devido sem o prévio exame da autoridade fiscal, cuja manifestação se dará posteriormente* –, dispõe a Fiscalização do prazo de 5 (cinco) anos contado da ocorrência do fato gerador para homologar expressamente as atividades do contribuinte relativas à antecipação do pagamento do imposto, aperfeiçoando-se assim o lançamento.

Omitindo-se a Fiscalização, a referida homologação se dá tacitamente com o decurso do referido prazo, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

É o que se depreende do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por consequência lógica, este é também o prazo em que poderá a Fiscalização negar expressamente tal homologação, caso verifique eventuais incorreções ou omissões do contribuinte na apuração e pagamento do imposto, ou qualquer outra infração à legislação tributária que possa dar ensejo ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do CTN.

Daí se conclui que em conformidade com o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal como o ICMS, a regra é que pode a Fiscalização apurar e lançar de ofício eventual crédito tributário, desde que o faça no prazo de 5 (cinco) anos contado da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência deste direito, com a extinção definitiva daquele.

Por força da exceção expressa constante da parte final deste dispositivo, no entanto, nos casos em que se verifique a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo se iniciará no primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido feito o lançamento, conforme o art. 173, inciso I do CTN.

Cabe destacar, que além da falta de razoabilidade, não se deve admitir que, mesmo diante dessas hipóteses, não devesse a obrigação também se extinguir pela inércia da Fiscalização, até porque, à luz da teoria das obrigações, não existe obrigação *ad aeternum*, de modo que, independentemente de sua natureza ou das circunstâncias que a envolvam, toda obrigação tem causa de nascimento e de extinção.

Com efeito, segundo o disposto no art. 113 do CTN, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador e se extingue com o crédito dela decorrente, sendo certo que, por força do disposto no art. 156, inciso V do CTN, a decadência é uma das causas de extinção do crédito tributário.

Logo, mesmo nos tributos lançados por homologação, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de que dispõe a Fiscalização para efetuar o lançamento conta-se na forma prevista no art. 173, inciso I do CTN, sob pena de operar-se a decadência deste direito, em face da extinção do crédito.

Registre-se, no entanto, que a matéria comporta diversas interpretações porém, tem se firmado o entendimento no TJMG e no STJ, que em casos tais aplica-se a regra do já referido art. 150 do CTN, pelo que, julgo pela decadência do feito fiscal relativamente as parcelas anteriores a 29/06/15.

No que tange ao “**Grupo Laboratório/Controle de Qualidade**” vê-se que encontram-se relacionados os equipamentos ligados aos laboratórios químicos, de controle de qualidade e metalográfico. Também estão ali presentes equipamentos para análise de qualidade do carvão dos altos fornos e aciaria, de manutenção preditiva, de engenharia.

São analisadores de umidade, centrífugas, cortadoras metalográficas, detectores de radiação, monitores para avaliar nível de stress de equipamentos, painéis “metalsinter” para amostras da aciaria, termômetros digitais e outros equipamentos ligados ao controle de qualidade dos produtos.

Considerando-se que o setor desempenha a atividade de controle de qualidade de produtos, não há dúvidas de que citado setor faz parte da área de produção do estabelecimento industrial, julgo que os respectivos bens deveriam ser excluídos das exigências fiscais do lançamento.

O elevador de cabine fechada com freio de cunha com torre, que tem a função de elevar o “operador ao nível da ponte rolante”, a Câmara de Julgamento decidiu que “por não fazer parte da movimentação dos produtos acabados, foi considerado como bem alheio à atividade do estabelecimento”.

Porém, não concordo com essa decisão, pois sem o “operador”, o equipamento não funciona e sem o referido elevador o operador não chega onde precisa chegar. Portanto, não vejo como dissociar o elevador em comento do “resto” que é integrado pelas pontes rolantes / trilhos da ponte rolante / empilhadeira/ sistema de rádio controle remoto / elevador de ponte rolante, que foram excluídas na decisão majoritária.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para além das exclusões efetuadas pelo voto majoritário, excluir também o crédito referente ao elevador de cabine fechada com freio de cunha com torre e as exigências fiscais relativas aos bens utilizados no Setor Laboratório/Controle de Qualidade e, as exigências relativas ao período anterior a 29/06/09, com base no art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2015.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.001/15/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000219345-58	
Impugnação:	40.010136614-69	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 367094007.03-33	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coelho/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A discussão travada nos autos diz respeito ao aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de aquisição de bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento e/ou por serem considerados componentes, cujo creditamento ocorreu no momento da entrada no estabelecimento, em desacordo com o previsto no RICMS/02, além de aproveitamento de crédito sem observância da proporcionalidade prevista no § 3º do art. 66, também do Regulamento do ICMS.

Deve-se destacar, inicialmente, que a divergência instaurada entre este voto vencido e a decisão prevalente diz respeito à exclusão das exigências relativas a ponte rolante, trilhos da ponte rolante, empilhadeira e sistema de rádio controle, produtos vinculados ao subgrupo da Movimentação de Carga, tal como separado e classificado pela Fiscalização.

Considerou, a decisão majoritária, que tais bens são utilizados na função de movimentação dos produtos acabados para estocagem e fazem parte do ativo imobilizado da atividade do estabelecimento, razão para serem excluídas do crédito tributário as exigências fiscais correspondentes.

Todavia, de acordo com a legislação aplicável à matéria, o aproveitamento de crédito dos bens relativos ao ativo permanente deve se restringir àqueles que estejam relacionados diretamente à produção do estabelecimento.

Nesse sentido, dispõe o RICMS/02 em seu art. 70 , inciso XIII:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 e intermunicipal, ou de comunicação.

(...).

Por seu turno, a Instrução Normativa DTL/SRE nº 01/98, que dá a interpretação para a legislação retromencionada, assim dispõe:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DTL/SRE Nº 01/98

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.

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

Conforme se verifica, a Instrução Normativa DTL/SRE 01/98 considera alheios à atividade do estabelecimento, dentre outros bens, aqueles que “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”.

Assim, os grupos de bens constantes do Anexo I-A-3 (Tabela Grupo de Bens, às fls. 32, criada pela Fiscalização para classificar o bem que terá estorno de crédito no grupo a que pertence), demonstram a distância que eles guardam da linha de produção do aço propriamente dito.

A Impugnante entende que deve ser considerado como Ativo Imobilizado todo aquele bem que é utilizado para a realização do objeto social da empresa, conforme previsão contida no art. 176 da Lei nº 6.404/76 e que todas as máquinas e equipamentos existentes nas instalações industriais, inclusive os veículos (nos seus mais variados tipos), são objeto de manutenções corretivas, preventivas ou preditivas para que possam cumprir sua função no processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, a Fiscalização analisou o rol de produtos do “Anexo I.A.2 – Planilha ordenada por grupo de bens, fls. 28 a 31, e verificou que tratam-se de bens alheios à atividade do estabelecimento e, nesse sentido, discorre sobre cada um deles, para demonstrar que os bens cujos créditos foram estornados não se prestam à condição de ativo imobilizado passível de aproveitamento de créditos por serem alheios à atividade do estabelecimento.

Especificamente sobre os bens, cujos créditos foram reconhecidos como legítimos pela decisão majoritária, que foram classificados no subgrupo da movimentação de carga, a Fiscalização assim esclareceu:

Ponte rolante é uma máquina de elevação do tipo guindaste de ponte. Ou seja, é um Equipamento para Elevação e Movimentação de Carga.

As pontes rolantes em questão, assim como os seus trilhos, seu sistema de rádio controle, seu elevador, bem como as empilhadeiras são equipamentos auxiliares, destinados à movimentação da carga com destino aos estoques e carregamento de caminhões.

No caso dos trilhos, além de estarem vinculados à parte de movimentação da carga, o que já bastaria para o estorno do seu crédito, são ainda considerados como uma estrutura fixa, comparada à construção civil, o que inviabiliza de imediato a apropriação do crédito dada a natureza do bem que em nada se coaduna especificamente com a produção de aço.

Assim também deve ser entendido todo o conjunto das pontes rolantes elencadas no trabalho bem como o seu sistema de rádio controle remoto, que se vinculam à movimentação de produtos acabados na trefilaria, conforme informação prestada pela empresa e consolidada nas planilhas constantes do Anexo I-A-2 (fls 29).

Nesse norte, infere-se, de acordo com os conceitos estabelecidos na legislação de regência, que todos os bens objeto do estorno fiscal são alheios à atividade exercida pela Impugnante e/ou aplicados em linha marginal de produção, razão pela qual não podem ser admitidos como bens do ativo permanente para fins de aproveitamento de crédito do ICMS.

Com esses fundamentos, voto pela procedência do lançamento.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**