

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.241/19/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001143160-72
Impugnação: 40.010146768-85
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 362094007.13-72
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2013.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens alheios à atividade do estabelecimento, contrariando o disposto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de janeiro a outubro de 2013, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado (condicionadores de ar\aparelhos de ar-condicionado).

Exige-se o ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 25/40, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 84/94.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 101/113, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Com o intuito de demonstrar que os créditos por ela apropriados seriam legítimos, a Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 37/38.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, pois, ao contrário do entendimento da Impugnante, a matéria versada nos autos é eminentemente de direito, restringindo-se à questão da classificação dos bens cujos créditos foram glosados (condicionadores de ar/aparelhos de ar-condicionado) como alheios ou não alheios à sua atividade-fim.

Como bem salienta o Fisco, o cerne da questão reside em se conhecer as características dos bens objeto da presente autuação, bem como saber onde, como e para que eles são empregados no estabelecimento autuado, devendo-se destacar que a própria Impugnante trouxe aos autos todas as informações relativas à utilização desses bens (fls. 77/79 e 81).

Assim sendo e considerando-se que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, a saber:

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

(...)

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Do Mérito

Inicialmente, a Impugnante argui a decadência do crédito tributário, em relação ao período de 01/01/13 a 30/09/13, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/14, findando-se somente em 31/12/18.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 17/10/18 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 29/10/18 (fl. 23), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da irregularidade apurada pelo Fisco (aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em desacordo com a legislação tributária).

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de 01/01/13 a 30/09/13.

Quanto às irregularidades apuradas, conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de janeiro a outubro de 2013, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado (condicionadores de ar/aparelhos de ar-condicionado).

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativo acostado à fl. 21.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que os itens cujos créditos de ICMS foram glosados dizem respeito “ao resfriamento e refrigeração das salas de controle de automação dos equipamentos que abrigam os

seguintes setores do fluxo de produção da Companhia: (i) Sinterização, (ii) Laminação 1 e 2 – Fornos Walking Hearth e Walking Beam, respectivamente, além daqueles bens adquiridos cuja função também está fundamentalmente atrelada ao funcionamento dos equipamentos relacionados à linha de produção do Contribuinte”.

Descreve, sucintamente, o papel desempenhado pelos setores supracitados em sua atividade-fim, da seguinte forma:

“A sinterização consiste, em suma, na etapa que prepara o minério de ferro (matéria-prima) na forma de sinter, que alimentará a fase seguinte. Trata-se de procedimento comum nas usinas siderúrgicas.

O alto-forno é o coração da siderúrgica. Nele ocorre a fusão das diversas ligas metálicas e a obtenção do aço líquido, que passa ainda por outras espécies de fornos (com a adição de ferroligas) e, em seguida, por um processo de lingotamento contínuo em que o aço é solidificado, sob a forma de tarugos.

Os referidos produtos são acondicionados no setor de expedição (de tarugos) e dali são remetidos para o setor de **laminação, que consiste basicamente no reaquecimento dos tarugos e sua conformação ao perfil, bitola e dimensão desejados, através de cilindros de laminação.**” (Destques Originais)

Destaca que, *“para que as máquinas de automação desempenhem corretamente sua função, há obrigatória necessidade de controle do equipamento por colaborador(es) locado(s) no painel central, setor onde são direcionadas todas as informações de comando para operação do processo de laminação dos produtos”.*

Acrescenta que, *“nestas salas de operação, por sua vez, encontram-se diversos equipamentos eletrônicos de altíssima tecnologia, que, como qualquer outro equipamento dessa natureza, precisam de temperatura média constante para seu correto funcionamento, conforme indicação do próprio fabricante dos painéis de controle. Nesse ponto, Conselheiros, mostra-se necessário considerar que, especialmente no setor de Siderurgia, as temperaturas dos equipamentos e das matérias-primas alcançam, aproximadamente, 1.500°C ..., o que denota a intrínseca necessidade e correlação dos equipamentos de Ar Condicionado com o processo produtivo do Contribuinte”.*

Entende, nesse sentido, que, *“enquanto as máquinas, em si, têm papel direto na fabricação, os aparelhos de refrigeração e resfriamento das salas cujos painéis de controle daquelas se encontram têm função indireta, evitando-se os efeitos deletérios das elevadas temperaturas sobre eles, já que os painéis (função indireta) viabilizam o funcionamento adequado daquelas (função direta)”.*

Assim, a seu ver, *“não assiste razão ao lançamento fiscal que considerou as mercadorias identificadas como ‘AR CONDICIONADO’, ‘CONDICIONADOR DE AR’ ou ‘UNIDADE EVAPORADORA’ não dariam direito ao crédito, pois o suposto não atendimento às exigências da legislação partiu da equivocada compreensão a*

respeito do conceito do ativo, juridicamente acolhido pela legislação e, ainda, da leitura errônea a respeito das características individuais dos bens adquiridos, bem como de sua integração no contexto operacional da Autuada”.

Isso porque, no seu entender, o que poderia ser verificado através do fluxo de produção da Unidade de João Monlevade¹, *“as mercadorias acima identificadas, cujo crédito foi registrado no Livro do CIAP pelo Contribuinte, foram adquiridas como unidades de resfriamento e refrigeração para utilização, no âmbito de seu estabelecimento, durante a produção de laminados longos de aço”.*

Cita a planilha intitulada *“PTA 01.001143354-68 e 01.001143160-72 – Relação de Bens e Valores - Consolidado - Monlevade”* (aba “Correlação”), da mídia eletrônica por ela acostada à fl. 81, e apresenta exemplos de alguns itens objeto da presente autuação, com descrição, função e a respectiva linha de produção em que são utilizados.

Salienta, nesse contexto, que *“é cediço que o fisco somente está autorizado a considerar alheio à atividade do estabelecimento aqueles bens cuja utilização não esteja atrelada direta ou indiretamente nas atividades de comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação”.*

No entanto, de acordo com o seu entendimento, *“ao analisar os cadastros dos itens nos Registros 0300 e 0305 na EFD, bem como o valor da parcela do imposto apropriado cujo registro se deu no respectivo Bloco G da EFD (SPED Fiscal – G125), a D. Fiscalização, embora o Ilustre Fiscal tenha analisados as notas fiscais de aquisição dos bens, deixou de verificar sua correta relação com as operações despendidas pelo Contribuinte”.*

Acrescenta que *“há que se realizar um exame contextualizado das aquisições, e não de forma individual, como o foi, levando em consideração que diversos itens estão atrelados a uma finalidade comum que pode representar a melhora do ativo já existente, em sua vida útil ou eficiência/produtividade”*, finalidade esta denominada pela Impugnante como “projeto”.

No entanto, ao contrário de suas alegações, os créditos apropriados pela Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a bens alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado (siderurgia – produção de laminados longos de aço, exceto tubos – CNAE Fiscal 2423-0702).

Com efeito, de acordo com o disposto no art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos do ICMS as entradas de mercadorias alheias à atividade-fim do estabelecimento.

LC nº 87/96:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no

¹ Documentos acostados às fls. 70/76 e mídia eletrônica à fl. 81.

estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Na legislação mineira, a vedação ao crédito relativo a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento foi estabelecida através dos arts. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso XIII do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

RICMS/02:

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

(...)

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

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, estabelece as seguintes definições:

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

(...)

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

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Destacou-se).

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como não alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa, como alega a Impugnante.

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (siderurgia – produção de laminados longos de aço, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98.

Logo, o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, sob o prisma meramente tributário, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços (produção ou comercialização de laminados longos de aço, no presente caso).

Assim, os bens que não estejam intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado (siderurgia) ou na comercialização dos produtos finais não geram direito a créditos de ICMS.

De acordo com as informações prestadas pela própria Impugnante (fls. 77/79 e CD/DVD – 81), os condicionadores de ar objeto da presente autuação desempenham as seguintes funções:

- resfriar salas administrativas da unidade;
- resfriar escritório administrativo, resfriar escritório da laminação e resfriar sala de escritório do pátio de tarugos;
- utilizado para refrigerar sala dos recursos humanos;
- resfriar salas elétricas da subestação, resfriar sala elétrica da aciaria, utilizado nas salas elétricas;
- resfriar as salas da subestação elétrica, resfriar a sala de controle da sinterização;
- utilizados na sala da balança ferroviária do depósito de carvão, utilizados para refrigerar os equipamentos eletrônicos instalados nas salas elétricas do trem laminador 1, utilizado para refrigerar os equipamentos eletrônicos instalados nas salas elétricas do trem laminador 3.

Sobre esses bens, merecem destaque as seguintes considerações tecidas pelo Fisco em sua manifestação:

Manifestação Fiscal (fls. 84/94)

“...A própria ARCELORMITTAL, à fl. 78, reconhece que diversos condicionadores de ar autuados têm como

função “**resfriar escritório administrativo**”. São exemplos destes bens os aparelhos cadastrados com os códigos 117385-29.546846, 500.000.002.185.490.000, 6000000007781133E682924 e UM-MI0019.30729087. Obviamente, tais aparelhos não desempenham qualquer função industrial.

O Fisco também faz questão de abordar os itens cadastrados com os códigos UM-GR0001.13.2717918 e UM-GR0001.13.2717919. Mais de 92% do valor do imposto exigido mediante a lavratura do Auto de Infração em lide refere-se a estes bens.

Informa a ARCELORMITTAL, à fl. 77, que estes aparelhos de ar-condicionado têm como função refrigerar salas elétricas “**para manutenção de temperatura e evitar riscos de incêndio**”. Informações às fls. 09 e 36 indicam que tais salas elétricas são situadas na Gerência de Laminação...” (Destaques Originais)

Conclui-se, portanto, que os bens objeto da glosa de créditos se referem a equipamentos utilizados na refrigeração de instalações industriais, não tendo, pois, qualquer participação na atividade de siderurgia (atividade-fim do estabelecimento atuado).

A alegação da Impugnante no sentido de que os créditos por ela apropriados seriam legítimos, uma vez que os bens em análise seriam utilizados, ainda que de forma indireta, na atividade-fim não procede.

Com efeito, a expressão “utilizados direta ou indiretamente” a que faz alusão o § 3º do art. 70 do RICMS/02 deve ser interpretada de forma harmônica com o disposto art. 66, inciso II, § 5º do RICMS/02, vale dizer, o bem do imobilizado deve ser utilizado na atividade-fim do estabelecimento (atividades operacionais do contribuinte), o que não é o caso dos autos, pois os bens em análise, como já afirmado, são utilizados na refrigeração de instalações industriais, e não na produção de laminados (siderurgia).

É esse o entendimento exposto no Acórdão nº 4.872/17/CE, *in verbis*:

“VÊ-SE, AQUI, QUE A MENÇÃO À UTILIZAÇÃO “DIRETA OU INDIRETA” HARMONIZA-SE COM A EXPRESSÃO UTILIZADA NO INCISO II DO § 5º DO ART. 66 DO RICMS/02 (“ATIVIDADES OPERACIONAIS DO CONTRIBUINTE”), ANTERIORMENTE COMENTADA.

[...]

... AO MESMO TEMPO EM QUE NÃO PODE NEGAR SIGNIFICADO AO TERMO “INDIRETO”, REPUTA-SE INCABÍVEL TAMBÉM QUE SEJA INCLUÍDO TODO E QUALQUER BEM NO CONCEITO DE ATIVO, COM FUNDAMENTO NUMA INTERPRETAÇÃO AMPLA DO REFERIDO TERMO, POIS TAL CONDUTA IMPLICARIA DESCONSIDERAR O SENTIDO PRÓPRIO E ESPECÍFICO QUE LHE FOI ATRIBUÍDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A CORRETA INTERPRETAÇÃO HÁ DE SER DERIVADA, REPITA-SE, DA ANÁLISE SISTEMÁTICA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS E REGULAMENTARES, OS QUAIS CONDUZEM À CONCLUSÃO DE QUE A UTILIZAÇÃO DO BEM “DIRETA OU INDIRETAMENTE” CORRESPONDE PRECISAMENTE À SUA UTILIZAÇÃO “NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS” LEVADAS A CABO NO ESTABELECIMENTO.” (NEGRITOU-SE)

Diferentemente dos equipamentos propriamente ditos, tais como os próprios laminadores e os fornos de reaquecimento, os aparelhos de ar-condicionado, ainda que instalados em áreas onde são realizadas atividades operacionais, não realizam qualquer função direta ou indireta ligada à industrialização do aço.

A classificação dos condicionadores de ar como bens alheios, sem direito a créditos do ICMS, é corroborada pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 4.863/17/CE, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.863/17/CE

“... IRREGULARIDADE 1 – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAIS DE USO E CONSUMO/BENS ALHEIOS

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CARACTERIZADAS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU ALHEIAS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

[...]

CONFORME DEMONSTRADO NAS PLANILHAS INSERIDAS NAS MÍDIAS ELETRÔNICAS ACOSTADAS ÀS FLS. 32 E 177, OS CRÉDITOS INDEVIDAMENTE APROPRIADOS REFEREM-SE A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DIVERSAS, QUE FORAM SUBDIVIDIDAS PELO FISCO DE ACORDO A FUNÇÃO/APLICAÇÃO DOS RESPECTIVOS PRODUTOS:

[...]

CONDICIONADOR DE AR (BENS ALHEIOS)

REFERE-SE A AQUISIÇÕES DOS SEGUINTE PRODUTOS:

CONDICIONADOR AR SPRINGER ZCA185BB
CONDICIONADOR AR SPRINGER 42XQC036515LS
UNIDADE CONDENS SPRINGER 38CQD048535MS
UNIDAD EVAP 48000 SPRINGER 42XQC048515LS
HELICE AR CONDICIONADOACJCOD GW05845001
HELICE AR CONDICIONADOSPLITCOD 17601033
TURBINA CODIGO 42819023CARRIER
MOTOR EL 220V 18CV 60HZ 60KC 25901160
EIXO EXTRA DIR GCONSOLE CH4 C 43125000
EIXO EXTRA ESQ GCONSOLE CH4 C 43125001
MOTOR ZHONGSHAN BROADOCEANMOD Y6S420B04
CONTROLE REMOTO WIRELESS R05BGECARRIER
UNIDADE CONDENS SPRINGER 38XCD036515MS

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMO JÁ AFIRMADO, AS **MERCADORIAS** EM QUESTÃO FORAM CLASSIFICADAS PELO FISCO COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU **ALHEIAS À ATIVIDADE DA RECORRENTE**, MOTIVO PELO QUAL FORAM GLOSADOS OS RESPECTIVOS CRÉDITOS.

[...]

VÊ-SE QUE **O SIMPLES FATO DE ESTAR CONTABILIZADO, À LUZ DA LEGISLAÇÃO COMERCIAL E DOS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS, NO ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO NÃO É MOTIVO SUFICIENTE PARA QUE O BEM SEJA TIDO COMO ATIVO PARA EFEITO DE APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE ESTA É APENAS UMA DENTRE AS VÁRIAS CONDIÇÕES IMPOSTAS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

CABE ASSINALAR, A PROPÓSITO, QUE, NOS TERMOS DO ART. 109 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), OS PRINCÍPIOS GERAIS DE DIREITO PRIVADO UTILIZAM-SE PARA PESQUISA DA DEFINIÇÃO, DO CONTEÚDO E DO ALCANCE DE SEUS INSTITUTOS, CONCEITOS E FORMAS, MAS NÃO PARA DEFINIÇÃO DOS RESPECTIVOS EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

DESTE MODO, NADA OBSTA QUE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA INSTITUA DISCIPLINA DIVERSA DAQUELA APLICÁVEL EM SEDE DE DIREITO PRIVADO, OBSERVADA APENAS A RESTRIÇÃO IMPOSTA NO ART. 110 DO CTN, SEGUNDO O QUAL A NORMA TRIBUTÁRIA NÃO PODE ALTERAR A DEFINIÇÃO, O CONTEÚDO E O ALCANCE DE INSTITUTOS, CONCEITOS E FORMAS DE DIREITO PRIVADO, UTILIZADOS, EXPRESSA OU IMPLICITAMENTE, PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, PELAS CONSTITUIÇÕES DOS ESTADOS, OU PELAS LEIS ORGÂNICAS DO DISTRITO FEDERAL OU DOS MUNICÍPIOS, PARA DEFINIR OU LIMITAR COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.

[...]

UMA VEZ ASSENTADAS AS REGRAS APLICÁVEIS À DEFINIÇÃO DE ATIVO, CUMPRE ABORDAR A DISCIPLINA NORMATIVA PERTINENTE AO CONCEITO DE BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

NESTE PARTICULAR, ALÉM DAS DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 (NOTADAMENTE O ART. 21, INCISO III), CABE ANALISAR AINDA OS PRECEITOS CONTIDOS NO REGULAMENTO DO ICMS (EM ESPECIAL, O ART. 70, INCISO XIII C/C §§ 3º, 4º E 5º) E NA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE ASSIM DISPÕEM:

[...]

DA MESMA FORMA, SOB A ÓTICA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, OS PRODUTOS VINCULADOS AOS AGRUPAMENTOS **CONDICIONADOR DE AR**, “EQUIPAMENTO PARA MANUTENÇÃO”, “EQUIPAMENTO, FERRAMENTA, INSTRUMENTO OU UTENSÍLIO DE MANUTENÇÃO”, “INSTRUMENTO PORTÁTIL DE MEDIÇÃO”, “PROTEÇÃO CONTRA INCÊNDIO”, “MATERIAL/EQUIPAMENTO DE LABORATÓRIO”,

“MATERIAL/EQUIPAMENTO DE SEGURANÇA” E “TRATAMENTO DE ÁGUA”, NÃO INTEGRANTES DO ATIVO IMOBILIZADO, COMO É O CASO DOS AUTOS, SÃO CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, UMA VEZ QUE UTILIZADOS EM LINHAS MARGINAIS À DE PRODUÇÃO OU POR NÃO SE DESGASTAREM IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO (LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO).

[...]

DO PONTO DE VISTA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, ESSES MESMOS PRODUTOS SÃO CLASSIFICADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, UMA VEZ QUE NÃO EXERCEM NENHUMA AÇÃO INTRÍNSECA NO PROCESSO PRODUTIVO PROPRIAMENTE DITO (NO PROCESSO SIDERÚRGICO, NO PRESENTE CASO)..”

(DESTACOU-SE).

Quanto à arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada, contrariando o princípio do “*non bis in idem*”, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações 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.

(...)

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

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.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro 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 DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS 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): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXMª. SRª. DESª. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, como já afirmado, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, tem-se que o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências referentes ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Ana Flávia de Freitas, que a reconheciam em relação às exigências anteriores a 29/10/13. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Rodrigues Macedo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 28 de março de 2019.

Marco Túlio da Silva
Relator designado

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Acórdão: 23.241/19/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001143160-72
Impugnação: 40.010146768-85
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 362094007.13-72
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de janeiro a outubro de 2013, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado (condicionadores de ar/aparelhos de ar-condicionado).

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e a respectiva análise da decadência, conforme se passa a elucidar.

Nesta esteira, é imprescindível elucidar alguns conceitos acerca do instituto da decadência previsto no Código Tributário Nacional.

No que concerne a decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe a Lei Complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

(...)

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a Lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Examine-se:

CTN:

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 atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 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.

Neste sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes a constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE

REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No caso em tela, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de janeiro a outubro de 2013, sendo que a Autuada cumpriu todas as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, recolheu o ICMS que entendeu como devido, situação na qual o Estado de Minas Gerais teria cinco anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo que entenda ser devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 29/10/18, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 29/10/13, uma vez que ultrapassou os 5 anos estabelecidos na legislação de regência.

Pelo exposto, julgo parcialmente decaído o direito da fazenda de constituir o crédito tributário, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 29/10/13, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 28 de março de 2019.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**