

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.729/21/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001755648-07	
Impugnação:	40.010151325-95	
Impugnante:	Energisa Minas Gerais - Distribuidora de Energia S.A. IE: 153056023.00-00	
Proc. S. Passivo:	Vicente Cortes de Carvalho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-2 - Belo Horizonte	

EMENTA

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 do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento e de serviços de transporte não vinculados a bens com direito a crédito, em desacordo com o previsto no art. 66, incisos I e II, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei. **Infração caracterizada.**

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V, do RICMS/02. Exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.**

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO SEM ORIGEM. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS em montante superior ao valor apurado no documento CIAP, sem a apresentação da respectiva documentação fiscal, tratando-se, portanto, de crédito sem lastro documental ou sem origem comprovada. Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre fevereiro de 2016 e janeiro de 2017, relativa a créditos do ICMS decorrentes da entrada de materiais de uso e consumo, de bens alheios à atividade do estabelecimento, de bens/materiais descritos como “Diversos” e de

serviços de transporte sem vinculação direta aos bens do ativo imobilizado com direito a crédito.

Também houve apropriação de créditos em montante superior ao valor apurado no documento CIAP, no mês de março de 2016, sem apresentação de documentos fiscais que lhes suportem, sendo tal crédito sem origem.

Exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos do e-PTA, os seguintes documentos: Auto de Infração (AI); Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF); **Anexo 1:** Termo de Intimação nº 106/19 e Respostas; **Anexo 2:** Resposta Item 4 AIAF; **Anexo 3:** Resposta Item 5 AIAF; **Relatório Fiscal;** **Anexo 4:** DCT; **Anexo 5:** Demonstrativo ICMS Indevido CIAP; **Anexo 6:** Demonstrativo Analítico ICMS Indevido; **Anexo 7:** Material de Uso ou Consumo; **Anexo 8:** Bens Alheios; **Anexo 9:** Frete e Complementação de IPI; **Anexo 10:** Crédito Apropriado x Apurado; **Anexo 11:** Dados CIAP; **Intimação do AI.**

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação (págs. 212/227) ao lançamento realizado.

Afirma, em síntese, o seguinte:

- o creditamento realizado é correto, pois está de acordo com a CF/88, a Lei Complementar (LC) nº 87/96, a Lei nº 6.763/75, o RICMS/02 e a IN DLT/SRE nº 01/98. Acrescenta que a IN DLT/SRE nº 01/98 vai além de disciplinar o crédito fixo, razão pela qual só pode ser aplicada naquilo em que não contrariar a lei. Cita doutrina;

- as mercadorias e equipamentos objetos do Auto de Infração são destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, com utilização na transmissão de energia elétrica, não podendo ser tratados como “alheios à atividade do estabelecimento”. Transcreve a definição de ativo permanente/imobilizado do art. 179 da Lei nº 6.404/76 e extensa doutrina sobre o assunto;

- autos de infração com tal matéria vem sendo rechaçados pelo Poder Judiciário desde 2009, porém o estado de Minas Gerais continua a produzir lançamentos dessa natureza, violando sistematicamente a coisa julgada. Cabe ao estado aceitar e cumprir a coisa julgada, evitando prejuízos a todos. Transcreve jurisprudências.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal (págs. 277/288), refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em síntese, que:

- o Anexo 6 do Auto de Infração contém os dados detalhados, especialmente descrição, função e local de utilização dos bens envolvidos na autuação,

além do motivo do estorno. Salaria que foram utilizadas as informações prestadas pela própria Autuada, em resposta ao Termo de Intimação nº 106/2019 (Anexo 1);

- os bens do ativo imobilizado envolvidos na autuação não preenchem os requisitos legais que permitem o aproveitamento de crédito, mormente, a utilização na atividade finalística do estabelecimento. Aduz que toda a legislação que ampara a emissão do Auto de Infração consta do campo “Base Legal/Infringência” do e-PTA. Em seguida, detalha tal legislação, desde a CF/88 até a IN SLT/SRE nº 01/98;

- o direito ao crédito não decorre da indispensabilidade do bem à atividade do estabelecimento, mas sim do preenchimento dos requisitos legais que autorizam o crédito, o que não ocorreu no presente caso;

- transcreve uma lista de bens envolvidos na autuação que nem mesmo podem ser classificados com indispensáveis à atividade de distribuição de energia elétrica, como afirma a Impugnante, tais como “aparelho de ar condicionado”, “apoio para pés”, “balança Filizola de 15kg”, “Câmera Digital Sony”, “Fogão 2 bocas Venax”, “Prateleira móvel”, dentre outros.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 289/301, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre fevereiro de 2016 e janeiro de 2017, relativa a créditos do ICMS decorrentes da entrada de materiais de uso e consumo, de bens alheios à atividade do estabelecimento, de bens/materiais descritos como “Diversos” e de serviços de transporte sem vinculação direta aos bens do ativo imobilizado com direito a crédito.

Também houve apropriação de créditos em montante superior ao valor apurado no documento CIAP, no mês de março de 2016, sem apresentação de documentos fiscais que lhes suportem, sendo tal crédito sem origem.

Exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização, mediante análise do documento Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP), dos documentos fiscais e das informações prestadas pela Contribuinte em resposta a intimações realizadas (Anexos 1 a 3), identificou que a Autuada se apropriou indevidamente de créditos do imposto nas situações descritas anteriormente. Diante disso, foi realizado o estorno dos créditos de ICMS indevidamente apropriados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, importante destacar que a Defesa não questiona o estorno de crédito de nenhum bem/material em específico. Os argumentos concentram-se em alegações mais genéricas, especialmente a de ofensa à não cumulatividade do imposto, sob o argumento de todos os créditos aproveitados são legítimos nos planos constitucional e legal, na medida em que vinculados à entrada de ativo imobilizado necessário em sua atividade produtiva (distribuição de energia elétrica).

Afirma, ainda, que a IN SLT/SRE nº 01/98 vai além de disciplinar o crédito sobre o ativo fixo, razão pela qual deve ser aplicada somente naquilo em que não contrariar a lei complementar e a lei estadual.

Conclui que o estado de Minas Gerais viola sistematicamente a coisa julgada, em prejuízo a contribuintes, servidores e ao próprio estado, tendo em vista que lançamentos semelhantes vêm sendo rechaçados no Poder Judiciário Mineiro desde 2009.

Entretanto, como se verá, razão não lhe assiste em nenhum dos argumentos.

Inicialmente importante transcrever o arcabouço jurídico de cunho constitucional, legal e regulamentar que trata do direito ao aproveitamento de créditos do ICMS.

A não cumulatividade do ICMS, origem do direito ao crédito relativo às operações anteriores, está prevista no art. 155, inciso II e § 2º, inciso I, da CF/88. Além disso, o inciso XII, alínea “c”, do mesmo artigo delega à lei complementar a disciplina do regime de compensação do imposto. Observe-se:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

XII - cabe à **lei complementar**:

(...)

c) disciplinar o **regime de compensação do imposto**;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se)

O art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias no seu estabelecimento, inclusive aquelas destinadas ao ativo permanente (imobilizado) e ao seu uso ou consumo. No entanto, veda o aproveitamento do crédito, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

No caso dos materiais de uso ou consumo, apesar de previsto, o direito ao crédito teve seus efeitos postergados no tempo, com início apenas em **1º/01/33**, conforme previsão do art. 33, inciso I, da mesma lei. Observe-se as normas citadas:

Lei 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 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.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

I - somente darão direito de crédito as **mercadorias destinadas ao uso ou consumo** do estabelecimento nele entradas **a partir de 1º de janeiro de 2033;**

(...)

(Destacou-se)

A Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito de ICMS do ativo imobilizado nos mesmos termos da legislação hierarquicamente superior:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

(...)

(Grifou-se).

Nota-se que a Lei Complementar nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito dos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação, excluindo aqueles classificados como alheios à atividade do estabelecimento.

As normas até aqui transcritas já se mostram suficientes para refutar o argumento da Impugnante no sentido de que o ordenamento jurídico autoriza o crédito amplo e irrestrito do ICMS relativo às operações anteriores, o chamado crédito “financeiro”.

De fato, adotou-se no Brasil o chamado crédito “físico”, onde o direito ao crédito do imposto depende da vinculação direta do bem ou mercadoria ao processo produtivo ou à saída da mesma mercadoria em operação subsequente tributada ou a ela equiparada.

Desse modo, o direito ao crédito depende de comprovação dessa “vinculação física” dos bens à atividade finalística tributada do estabelecimento. A verificação de tais requisitos pressupõe a correta descrição dos itens nos documentos fiscais, além de sua escrituração nos prazos e formas previstos na legislação, o que não foi observado pela Impugnante.

As aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente as contidas nos § 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02:

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

(...)

II - à entrada de bem destinado ao **ativo imobilizado** do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

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;

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

(...)

VI - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão **escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP)**;

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - **ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;**

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

(...)

(Destacou-se)

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que além de ser contabilizado como ativo, o bem deverá ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte, ter vida útil superior a 12 (doze) meses, sendo essa limitação decorrente apenas de causas físicas (uso, desgaste natural, etc), além de não integrar o produto final.

Frise-se que tais condições são **cumulativas**, não basta atender qualquer uma delas isoladamente, ou apenas algumas. A norma é taxativa no sentido de que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

todos os requisitos devem ser cumpridos, para fazer jus ao aproveitamento do crédito. O não atendimento de qualquer um deles impede o aproveitamento do crédito.

Nesse sentido, o art. 70, inciso XIII e § 3º, do RICMS/02 também veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados à entrada de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento:

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.

(...)

(Destacou-se)

Esclareça-se que os bens do ativo imobilizado classificados como “bens alheios” não deixam, por isso, de integrar o ativo imobilizado. Tal classificação tem cunho tributário e apenas delimita que esses bens **não** fazem jus ao crédito de ICMS relativo à sua entrada no estabelecimento, por não atenderem aos requisitos para o creditamento detalhados no art. 70, § 3º, do RICMS/02 c/c Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98.

Para a definição do alcance da expressão “utilizados direta ou indiretamente na comercialização”, trazida pelo art. 70, § 3º, do RICMS/02, não basta a verificação de seu significado comum ou coloquial. É necessário verificar o significado técnico desses termos no âmbito da legislação tributária relativa ao ICMS.

Para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na atividade finalística do estabelecimento, mormente aqueles **não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento** (art. 1º, inciso II, alínea “c”) e destinados às **obras de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento** (art. 1º, inciso III).

Nessa situação, o pedido da Impugnante para que seja observada a definição de ativo permanente/imobilizado do art. 179 da Lei nº 6.404/76 em nada afeta o lançamento, pois não se questiona a classificação dos bens como ativo imobilizado, mas sim o não preenchimento dos requisitos legais para o aproveitamento do crédito relativo à entrada desses bens no estabelecimento.

A listagem de bens e mercadorias objeto de estorno de crédito, trazida pela Fiscalização às págs. 09/11 do Anexo “Manifestação Fiscal”, não deixa dúvidas de que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a Autuada se aproveitava de todos os créditos relativos à entrada de bens e serviços, ignorando solenemente os requisitos da legislação.

Nessa lista podem ser encontrados itens como “APARELHO DE AR CONDICIONADO”, “APARELHO TELEFÔNICO”, “CADEIRA PRESIDENTE 210 GB”, “CAMERA SONY CYBER-SHOT DSC-W61”, “FOGAO 2 BOCAS VENAX”, “MESA DE REUNIÃO CIRCULAR”, “SELO AWN TRANSL - COR LARANJA”, “BALANÇA FILIZOLA DE 15 KGS”, dentre outros, os quais, notoriamente, não guardam qualquer relação com atividade finalística de distribuição de energia elétrica desempenhada pela Impugnante.

A Defesa afirma (pág. 11 do Anexo “Impugnação”) que “*não se pode considerar serviço alheio à atividade da Impugnante, a transmissão e distribuição de energia elétrica, onde são aplicados os equipamentos levantados, vez que, sem tais, jamais poderia prestar seus serviços*”. Entretanto, não se vislumbra de que a forma ausência de bens como fogões, mesas, cadeiras e balanças poderia impedir a atividade de distribuição de energia elétrica.

Os itens classificados como material de uso ou consumo podem ser vistos no Anexo 7 do e-PTA. O motivo do estorno, a utilização/função desses itens e o seu local de aplicação podem ser vistos nas colunas “N” a “Q” da planilha. As observações relativas à origem dos dados ali utilizados e quanto ao motivo de estorno constam ao final da planilha, nas linhas “13.124 a 13.141”.

Ao observar a planilha, nota-se que grande parte dos itens são “porcas”, “arruelas”, “luvas de pvc”, “parafusos”, “braçadeiras”, “terminais”, “cartuchos para solda”, “selos”, “fitas isolantes”, dentre outras mercadorias semelhantes, utilizados majoritariamente na manutenção de subestações, linhas e redes de distribuição, além de instalações consumidoras, o que os caracteriza como materiais de uso ou consumo, nos termos da legislação exposta.

Os itens descritos como “Diversos” no documento CIAP não foram identificados/detalhados pela Contribuinte na sua resposta às intimações. Nesse caso, o direito ao crédito fica inviabilizado de plano, pela absoluta impossibilidade fática de se avaliar a presença dos indispensáveis requisitos legais que garantem o direito ao crédito do imposto.

Os bens considerados alheios à atividade do estabelecimento foram listados no Anexo 8. O motivo do estorno, a utilização/função desses itens e o seu local de aplicação podem ser vistos nas colunas “N” a “Q” da planilha. As observações sobre origem dos dados e significado dos códigos que identificam os motivos do estorno constam ao final da planilha, nas linhas “92.324” a “92.345”.

Como se pode ver nas 3 últimas linhas da planilha, o estorno envolve “bens utilizados em obras de construção civil ou ancoragem/suporte/amarração/proteção da rede elétrica”, bens que não se revestem de um caráter de essencialidade na consecução da atividade de distribuição de energia elétrica” e “Ferramentas”, os quais foram corretamente enquadrados pela Fiscalização como alheios à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos serviços de transporte (Anexo 9), o direito ao crédito depende da comprovação de que eles se vinculam a ativo imobilizado com direito a crédito, conforme previsto no art. 66, inciso I, do RICMS/02:

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

I - ao **serviço de transporte** ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

(...)

(Destacou-se)

No entanto, as descrições utilizadas pela Autuada na escrituração do documento CIAP (“Serviços de Fretes e Carretos” e “Complemento de Imposto IPI”) assim como sua resposta à intimação da Fiscalização, onde afirma que se tratam de “*frete referente a aquisição de equipamentos empregados na atividade operacional*” e “*Custo IPI bens adquiridos para o setor elétrico*” (conforme coluna “P” do Anexo 9) não permitem vincular tais operações a bens do ativo imobilizado com direito a crédito, requisito indispensável para se ter direito ao creditamento nesse caso.

Saliente-se que o valor total do ICMS estornado em razão de tal infração é de apenas R\$ 513,41 (quinhentos e treze reais e quarenta e um centavos), como pode ser visto na Coluna “I” do Anexo 9 do e-PTA.

Por fim, o Anexo 10 demonstra que, em março de 2016, houve apropriação de crédito em valor superior ao apurado no documento CIAP, no montante de R\$ 8.328,00 (oito mil trezentos e vinte oito reais), valor esse que foi estornado pela Fiscalização por se tratar de crédito de ICMS sem origem comprovada.

As informações que permitem concluir pela existência da irregularidade compõem a planilha do Anexo 11, que contém uma reprodução dos dados informados pela Autuada no documento CIAP (Registro C110 do SPED Fiscal), com base nos quais é possível visualizar o citado crédito sem origem.

Por todo o exposto, corretos os estornos realizados pela Fiscalização.

Por fim, a Impugnante afirma que Autos de Infração com tal matéria vêm sendo rechaçados pelo Poder Judiciário desde 2009, porém o estado de Minas Gerais continua a produzir lançamentos dessa natureza, violando sistematicamente a coisa julgada. Conclui que caberia ao estado de Minas Geras aceitar e cumprir a coisa julgada, evitando prejuízos aos contribuintes, ao judiciário e a si próprio.

Saliente-se que a afirmação não é correta.

O Estorno de créditos relativos a bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento e de materiais de uso ou consumo é um gênero amplo, que engloba um sem número de espécies diferentes de estornos, as quais variam a depender da realidade operacional de cada contribuinte, do tipo de bem/mercadoria envolvido, da sua

função/utilização na atividade finalística do estabelecimento e, ainda, do maior ou menor zelo pela observância na legislação em cada situação concreta.

Um bem/mercadoria que gera direito ao crédito de ICMS pela entrada num estabelecimento “X”, pode ter o crédito vedado quando sua entrada ocorre no estabelecimento “Y”, situado ao lado do primeiro.

Em outras palavras, o direito ao crédito não é uma característica intrínseca do bem. Ele depende da utilização que cada estabelecimento dá a esse bem no seu processo produtivo, além da correta escrituração dos documentos fiscais e respectivos créditos, elementos que determinarão se estão presentes ou não os requisitos legais para tal apropriação.

Como era de se esperar em tal cenário, nessa matéria é possível encontrar tanto decisões favoráveis aos Contribuintes quanto ao Fisco, a depender sempre do caso concreto e do contexto fático-jurídico em que ele se enquadra, conforme exposto.

Ademais, as jurisprudências sobre uma determinada matéria são apenas um indicativo de tendência quanto ao entendimento do Poder Judiciário naquele assunto. Como regra, elas não geram qualquer vinculação para o Estado em sua atividade de fiscalização e arrecadação tributária, como afirma, erroneamente, a Peça de Defesa.

A definição de coisa julgada pode ser extraída dos arts. 502, 503, *caput* e 504, todos da Lei nº 13.105/15 (CPC):

Art. 502. Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.

Art. 503. A decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida.

(...)

Art. 504. Não fazem coisa julgada:

I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;

II - a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença.

(...)

(Destacou-se)

A coisa julgada possui limites objetivos e subjetivos à sua eficácia. Assim, como regra, seus efeitos se restringem à questão principal levada a juízo e expressamente decidida (objeto) e às partes envolvidas naquela relação jurídica processual (sujeitos).

O presente lançamento ainda se encontra na fase administrativa, sem constituição definitiva do crédito tributário. Por nunca ter sido objeto de qualquer discussão ou decisão judicial, ele não está apto a ofender a coisa julgada, com se afirma.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saliente-se que, mesmo quando a jurisprudência é contrária ao interesse do estado numa determinada matéria, inexistente a obrigação de condicionar a atividade de lançamento à observância de tal jurisprudência. Com efeito, por força da vinculação funcional que emana do art. 142, parágrafo único, do CTN, nessas situações, cabe à Fiscalização constituir o crédito tributário, exatamente como procedeu.

Há somente uma espécie de jurisprudência judicial capaz de obrigar a Administração Pública, de forma genérica, a não realizar a atividade administrativa de lançamento: a edição, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), de súmula vinculante relativa à matéria constitucional reiteradamente decidida, nos termos do art. 103-A da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional nº 45/04:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar **súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante** em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

(...)

(Destacou-se)

Entretanto, não há súmula vinculante relativa à matéria em análise. Assim, sem razão a Impugnante em sua afirmação, não havendo que se falar em inobservância ou descumprimento de coisa julgada pelo estado de Minas Gerais.

Apesar da ausência de questionamentos, importante destacar que as multas exigidas, estão em consonância com a lei, sendo elas a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de pagamento do imposto (descumprimento de obrigação principal) e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, do mesmo diploma legal, em razão de apropriar crédito do imposto em desacordo com a legislação (descumprimento de obrigação acessória). Observe-se os dispositivos:

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.

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, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

(GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Dessa forma, corretamente agiu a Fiscalização ao efetuar o estorno dos créditos relativos aos bens e serviços objeto da autuação, uma vez que se trata de crédito não autorizado pela legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 01 de julho de 2021.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

CCMIG