

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.409/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002473292-64
Impugnação: 40.010154742-24
Impugnante: Energisa Minas Rio - Distribuidora de Energia S.A.
IE: 153056023.00-00
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. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da citada lei.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais e serviços 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. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da citada lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre fevereiro de 2018 e janeiro de 2019, relativa a créditos do ICMS decorrentes da entrada de materiais de uso e consumo, de bens alheios à atividade do estabelecimento e de serviços de transporte sem vinculação direta aos bens do ativo imobilizado com direito a crédito.

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, da citada lei.

Instruem os autos do PTA, os seguintes documentos: Auto de Infração – **AI** (págs. 01/04); Auto de Início de Ação Fiscal – **AIAF** (págs. 05/08); **Anexo 1:** Resposta ao AIAF nº 10.000035306-87 (págs. 09/11); **Anexo 2:** Resposta ao Termo de Intimação nº 024/2021 (págs. 12/14); **Anexo 3:** Resposta ao Termo de Intimação nº 016/2022 (págs. 15/17); **Anexo 4:** Resposta ao AIAF nº 10.000043080-91 – Cópia dos Recibos de Entrega da EFD e de Transmissão da DAPI (págs. 18/43); Ata da última Assembleia

Geral, Consolidação do Estatuto Social e Ata da Reunião do Conselho de Administração (págs. 44/74); Registro G110 x E111 – ICMS Apurado no CIAP (págs. 75); Comprovante de Leitura do AIAF nº 10.000043080.91 (págs. 76); **Relatório Fiscal Complementar** (págs. 77/80); **Anexo 5:** DCT (págs. 81 e planilha Excel); **Anexo 6: Demonstrativo Sintético do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP – Por Cód. Ocorrência** (págs. 82 e planilha Excel); **Anexo 7:** Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP (págs. 83 e planilha Excel); **Anexo 8:** Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP – Mat. Uso ou Consumo (págs. 84 e planilha Excel); **Anexo 9:** Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP - Bens Alheios (págs. 85 e planilha Excel); **Anexo 10:** Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP – Serviços de Frete e Complemento de IPI (págs. 86 e planilha Excel); **Anexo 11:** Demonstrativo dos Dados Informados no SPED Fiscal – CIAP x Valores Apropriados pelo Contribuinte – G110 x E111 (págs. 87 e planilha Excel); Intimação do e-PTA e Documento de Ciência (págs. 88/90).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 91/126, acompanhada dos documentos de págs. 127/640.

Afirma, em apertada síntese, o que segue.

- as mercadorias denominadas “cruzetas, postes, abraçadeiras e para-raios” são utilizadas nas redes de distribuição e nas subestações e fazem parte de seu ativo, razão pela qual dão ensejo à apropriação de créditos. Acrescenta que o “ar-condicionado” mantém o funcionamento de equipamentos em subestações e que o “trator” é utilizado para poda de árvores, de forma a se acessar as torres de transmissão para manutenção, razão pela qual ambos também geram direito a créditos;

- 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 também doutrinas e jurisprudências para reforçar sua tese;

- 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 e o RICMS/02. Acrescenta que a IN DLT/SRE nº 01/98 (assim como qualquer outra norma de hierarquia inferior) poderia criar restrições ao creditamento que não constem dos arts. 19 e 20 da LC nº 87/96, de forma que devem ser afastados o art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02. Cita doutrinas e jurisprudência;

- lista os materiais utilizados para a construção de uma rede de distribuição de energia elétrica (págs. 102) e afirma que eles compõem de forma indissociável a rede de distribuição de energia elétrica. Para reforçar seu entendimento, cita documentos internos da empresa, elaborados por sua gerência técnica e denominados “Normas de Distribuição Unificada (NDUs)”, incluídas nos documentos “doc. 1.a” e “doc. 1.b” (anexos à Peça de Defesa – págs. 131/286 e 287/403, respectivamente), que

contém especificações técnicas demonstrando que esses materiais objeto do estorno devem ser utilizados nas redes de transmissão;

- os tratores são fundamentais e indispensáveis para liberar o acesso rapidamente às torres de transmissão da rede elétrica e para fazer a limpeza das faixas de servidão, retirando árvores de grande porte que ofereçam riscos à rede, sendo elementos essenciais e indissociáveis da atividade de venda de energia elétrica;

- o estado de minas gerais vem violando sistematicamente a coisa julgada dos acórdãos do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG e do Superior Tribunal de Justiça - STJ, por continuar lavrando Auto de Infração tais como o presente, que contrariam o entendimento prevalente nesses tribunais sobre o direito ao crédito do ICMS. Transcreve excertos de diversas decisões judiciais.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 641/658, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em síntese, o que segue:

- o Anexo 7 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. Salienta que foram utilizadas as informações prestadas pela própria Autuada, em resposta aos Termos de Intimação n°s 106/2019 (Anexo 1), 024/2021 (Anexo 3) e 016/2022 (Anexo 4) e que o campo “Observações” do citado anexo possui o código que descreve o motivo do estorno;

- o Anexo 7 foi subdividido nos Anexo 8 (Material de Uso ou Consumo), 9 (Bens alheios à atividade do estabelecimento) e 10 (Serviços de Fretes e Carretos e Complemento de IPI), contendo todos os itens do ativo imobilizado que não preenchem os requisitos legais para o aproveitamento de crédito, mormente, por não serem utilizados na atividade finalística do estabelecimento. Acrescenta que diversos bens possuem descrições que nem mesmo permitem sua identificação, caracterização e individualização;

- toda a legislação que ampara a emissão do Auto de Infração consta do campo “Base Legal/Infringência” do PTA. Em seguida, detalha tal legislação, desde a CF/88 até a IN SLT/SRE n° 01/98;

- o direito ao crédito não decorre da indispensabilidade do bem à atividade do estabelecimento, mas sim do preenchimento dos requisitos legais do art. 66, § 5º, do RICMS/02 e da IN DLT/SRE n° 01/98 para o aproveitamento do crédito, especialmente sua utilização nas atividades operacionais finalísticas do estabelecimento, o que não ocorreu no presente caso;

- transcreve uma lista de bens envolvidos na autuação (incluídos no Anexo 7) que nem mesmo podem ser classificados com indispensáveis à atividade de distribuição de energia elétrica, como afirma a Impugnante, sendo que alguns deles nem mesmo são ativo imobilizado. Cita exemplos tais como “Alicate para Moldes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

76m”, “Aparelho de ar-condicionado”, “Aparelho telefônico”, “Bebedouro Modelo PRE50”, “Cadeira Cicla Standard”, “Câmera digital Sony MOD W690B”, “Drone Phanton 4 Pro”, “Fogão 2 bocas Venax”, “Kit Binóculo NVB Tracker”, “Telefone Analógico 14 entradas”, “Tubo Esgoto” e “TV Led 58 Polegadas”.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 659/673, opina, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 05/04/23, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelos Conselheiros Wertson Brasil de Souza e Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 12/04/23, ficando proferidos os votos dos Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Ivana Maria de Almeida (Revisora), que julgavam procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres.

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 pequenas alterações.

Do Mérito

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre fevereiro de 2018 e janeiro de 2019, relativa a créditos do ICMS decorrentes da entrada de materiais de uso e consumo, de bens alheios à atividade do estabelecimento e de serviços de transporte sem vinculação direta aos bens do ativo imobilizado com direito a crédito.

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, da citada lei.

A Fiscalização, mediante análise do documento Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP), dos documentos fiscais e das informações prestadas pelo Contribuinte em resposta a intimações realizadas (Anexos 7.1 - físico e 7.2 – planilha digital), identificou que a Autuada se apropriou indevidamente de créditos do imposto nas situações descritas anteriormente. Diante disso, foi realizado o estorno desses créditos.

Inicialmente, a Defesa aduz que a grande maioria das mercadorias envolvidas na autuação são utilizadas nas redes de distribuição e nas subestações, fazendo parte de seu ativo, razão pela qual dão ensejo à apropriação de créditos.

Acrescenta que o “ar-condicionado” mantém o funcionamento de equipamentos em subestações e que o “trato” é utilizado para poda de árvores, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

forma a se acessar as torres de transmissão para manutenção, razão pela qual ambos também geram direito a créditos.

Afirma que 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 e o RICMS/02 e conclui que nenhuma outra norma de hierarquia inferior pode criar restrições ao creditamento que não constem dos arts. 19 e 20 da LC nº 87/96, de forma que devem ser afastados o art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02. Cita doutrinas para reforçar seu entendimento.

Em resumo, pretende a Impugnante afastar a legislação tributária mineira sob o argumento de que as normas que vedam o crédito são inconstitucionais e ilegais, por contrariarem a CF/88 e a LC nº 87/96.

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;

(...)

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, 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, ele também 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 01/01/33, 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;

(...)

(Grifou-se)

A Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito do imposto em relação ao 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

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 demonstrar que o ordenamento jurídico não autoriza o crédito amplo e irrestrito do ICMS relativo às operações anteriores, o chamado crédito “financeiro”, como de fato pretende a Impugnante.

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.

Como bem destaca o Fisco, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do 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.

(...)

(Grifou-se)

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que além de ser contabilizado como ativo imobilizado, 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, dentre outros), além de não integrar o produto final.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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.

(...)

(Grifou-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, a IN DLT/SRE nº 01/98 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):

IN DLT/SRE nº 01/98

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

(Grifou-se)

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.

Destaque-se, ainda, que a necessidade ou indispensabilidade do bem não é um critério utilizado pela legislação para autorizar o crédito de ICMS pelas entradas. Assim, ainda que as mercadorias sejam destinadas à utilização na transmissão de energia elétrica, como alega a Defesa, de *per si*, esse fato não faz exsurgir o direito ao crédito, como se pretende.

Ademais, considerando que o objetivo primeiro de uma empresa privada é obter lucro, não se cogita a hipótese de que algum dos bens e mercadorias adquiridos seja inútil ou desnecessário para as atividades, representando apenas despesas e redução desse lucro.

Por óbvio, todos os itens adquiridos pela empresa são indispensáveis para a consecução de seu negócio social, mas nem todos eles geram créditos de ICMS a apropriar, o que denota que esse não é um critério juridicamente válido para se analisar o direito ao crédito do imposto.

A listagem com alguns dos bens e mercadorias objeto de estorno de crédito, trazida pela Fiscalização às págs. 654/656, não deixa dúvidas de que 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 “Alicate para Moldes 76m”, “Aparelho de ar condicionado”, “Aparelho telefônico”, “Bebedouro Modelo PRE50”, “Cadeira Cicla Standard”, “Câmera digital Sony MOD W690B”, “Drone Phantom 4 Pro”, “Fogão 2 bocas Venax”, “Kit Binóculo NVB Tracker”, “Telefone Analógico 14 entradas”, “Tubo Esgoto” e “TV Led 58 Polegadas”, dentre outros, os quais, notoriamente, não guardam qualquer relação com atividade finalística de distribuição de energia elétrica desempenhada pela Impugnante.

Da mesma forma, também não merece prosperar a alegação de que os tratores são fundamentais e indispensáveis para liberar o acesso rapidamente às torres de transmissão da rede elétrica e para fazer a limpeza das faixas de servidão, retirando

árvores de grande porte que ofereçam riscos à rede, sendo elementos essenciais e indissociáveis da atividade de venda de energia elétrica.

Como bem destaca a Impugnante, esses tratores são utilizados na poda de árvores para liberar o acesso às torres de transmissão para fins de manutenção e, nesse diapasão, também não geram direito a crédito do imposto, tendo em vista que a atividade finalística realizada pelo Estabelecimento Autuado é a transmissão de energia elétrica e não a poda de árvores.

A Defesa afirma, às págs. 97, 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 a ausência de bens como binóculos, bebedouros, drones e fogões poderia impedir as atividades de transmissão e distribuição de energia elétrica.

O Anexo 7 do e-PTA traz todas as mercadorias objeto de estorno de crédito identificadas individualmente (coluna “B”), acompanhadas do ICMS estornado (coluna “I”) e dos dados relativos à utilização/função, local de aplicação, e motivo do estorno (colunas “R” a “U”). As observações sobre origem dos dados e significado dos códigos que identificam os motivos do estorno constam ao final da planilha, nas linhas “91.982” a “92.004”.

As informações do Anexo 7, relativas a todos os itens autuados, foram desmembradas em três outros anexos (Anexo 8, Anexo 9 e Anexo 10), cada um deles relativo a uma das infrações apuradas.

Os itens classificados como material de uso ou consumo podem ser vistos no Anexo 8. O motivo do estorno, a utilização/função desses itens e o seu local de aplicação constam das colunas “S” a “V” da planilha. As observações relativas à origem dos dados ali utilizados e quanto ao motivo de estorno foram incluídas ao final da planilha, nas linhas “11.423” a “11.439”.

Ao observar a planilha, nota-se que grande parte dos itens são “porcas”, “arruelas”, “luvas”, “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 bens considerados alheios à atividade do estabelecimento foram listados no Anexo 9. O motivo do estorno, a utilização/função desses itens e o seu local de aplicação podem ser vistos nas colunas “S” a “V” 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 “80.569” a “80.589”.

Como se pode ver nas três 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No caso dos serviços de transporte (Anexo 10), o direito ao crédito depende da comprovação de que eles se vinculam a ativo immobilizado 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;

(...)

(Grifou-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 silencia a respeito dos “*Serviços de Fretes e Carretos*” e, no caso do “*Complemento de Imposto IPI*”, afirma que se tratam de “*Custo IPI bens adquiridos para o setor elétrico*” (vide coluna “U” do Anexo 10) não permitem vincular tais operações a bens do ativo immobilizado 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\$ 7,95 (sete reais e noventa e cinco centavos), como pode ser visto na célula “b46” do Anexo 5 do e-PTA, que contém o “Demonstrativo do Crédito Tributário por Código de Ocorrência”.

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

Por fim, a Impugnante afirma que 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. 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.

(...)

(Grifou-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, como equivocadamente afirma a Defesa.

Saliente-se que, mesmo quando a jurisprudência é contrária ao interesse do Estado numa determinada matéria, inexistente obrigatoriedade 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 Código Tributário Nacional -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a matéria constitucional reiteradamente decidida, nos termos do art. 103-A da Constituição da República de 1988 - CR/88, incluído pela Emenda Constitucional (EC) 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).

(...)

(Grifou-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:

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 05/04/23. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Antônio César Ribeiro e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2023.

**André Barros de Moura
Presidente / Relator**

CCMG