

Acórdão: 22.918/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000340977-73
Impugnação: 40.010144821-77
Impugnante: Petrovila Química Ltda.
IE: 186287624.00-79
Proc. S. Passivo: Vinícios Leôncio/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. Constatou-se o aproveitamento indevido de crédito do imposto relativo à aquisição de bens para o ativo imobilizado, de uma só vez e não à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, como determina a legislação. Infringência ao disposto no art. 66, inciso II c/c § 3º, inciso I, do RICMS/02. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III, do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação, inicialmente, versava sobre as seguintes irregularidades:

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, de forma integral, contrariando o disposto no art. 66, § 3º, incisos I e VI, do RICMS/02, no período de 2011 a 2013 (Anexo II – fls. 39/40);

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS relacionados a aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, no período de 2011 a 2013, contrariando o disposto no art. 70, inciso III, do RICMS/02 (Anexo II – fls. 39/40);

(Para as irregularidades 1 e 2, foram exigidos o ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.)

3 - emissão de documentos fiscais consignando alíquota incorreta do imposto, no percentual de 18% (dezoito por cento), nas saídas internas de solventes, para as quais a alíquota correta é no percentual de 25% (vinte cinco por cento),

conforme subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, no período de janeiro de 2010 a fevereiro de 2015;

4 - emissão de documentos fiscais sem o destaque do ICMS/ST nas saídas internas de produtos sujeitos à substituição tributária, listados nos itens 11.2, 23.1.9 e 23.1.10, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (conforme redação vigente no período autuado), no período de 2010 a fevereiro de 2015.

(Para as irregularidades 3 e 4, foram exigidos o ICMS, o ICMS/ST, a Multa de Revalidação, nos percentuais de 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento), respectivamente, conforme art. 56, inciso II e § 2º, do mesmo artigo, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e as Multas Isoladas previstas nos incisos VII, alínea “c”, e XXXVII do art. 55, da citada lei, estas exigidas somente a partir de janeiro de 2012.)

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 79/158 e colaciona aos autos os documentos de fls. 159/2.069. Ao final, requer a improcedência do lançamento.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 164 dos autos.

Da 1ª reformulação do crédito tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de fls. 2.072 dos autos.

As alterações referem-se à exclusão da exigência de ICMS/ST e respectivas multas referentes às remessas de mercadorias para industrialização, como também para uso e consumo dos estabelecimentos destinatários. Foi mantida a exigência de ICMS/ST relativa às remessas de mercadorias para revenda.

O Relatório Fiscal e o Demonstrativo do Crédito Tributário com as alterações pertinentes são apresentados às fls. 2.073/2.097.

São colacionados aos autos, também, os seguintes demonstrativos: Anexo IV: Resumo de Alíquotas e MVA/ST por Período (fls. 2.099); Anexos V a X: contendo as relações das Notas Fiscais com diferenças a recolher – ICMS e ICMS/ST (exercícios de 2010 a 2015) - mídia eletrônica de fls. 2.116; Anexo XI: Resumo de Apuração do ICMS (fls. 2.108); Anexo XII: Relação das Notas Fiscais com destaque a menor de base de cálculo de ICMS/ST – 2012/2015; Anexo XIV: Relação das Notas Fiscais com falta de destaque de base de cálculo de ICMS/ST – 2012/2015 (mídia eletrônica de fls. 2.116); Anexo XV: Resumo de Apuração das Multas Isoladas (fls. 2.112); Anexo XVI: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 2.114/2.115).

A Autuada foi regulamente cientificada da retificação do crédito tributário, conforme documentos de fls. 2.117/2.118, e adita a Impugnação às fls. 2.120/2.129.

Da 2ª reformulação do crédito tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização novamente retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de fls. 2.132.

A Fiscalização, às fls. 2.133/2.137, apresenta o crédito tributário que foi excluído e os motivos da referida exclusão. Foram mantidas as demais exigências de ICMS/ST relativo às remessas para revenda.

O Relatório Fiscal Detalhado e o Demonstrativo do Crédito Tributário com as alterações pertinentes encontram-se às fls. 2.139/2.156.

A Autuada foi regulamente cientificada da retificação do crédito tributário, conforme documentos de fls. 2.158/2.159, e adita a Impugnação às fls. 2.161/2.162, reiterando os argumentos apresentados anteriormente.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.164/2.177, requerendo, ao final, a procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas.

Da 1ª Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 2.189/2.190.

Da 3ª Reformulação do Crédito Tributário

Após a diligência determinada pela Assessoria do CC/MG, a Fiscalização promove nova retificação no crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de fls. 2.191, para exclusão da cobrança de diferença de ICMS sobre as remessas de mercadorias para industrialização.

O Relatório Fiscal Detalhado e o Demonstrativo do Crédito Tributário com as alterações pertinentes encontram-se às fls. 2.192/2.226 dos autos.

A Autuada foi regulamente cientificada da retificação do crédito tributário, conforme documentos de fls. 2.228/2.229, e adita a Impugnação às fls. 2.233/2.312, reiterando os argumentos apresentados anteriormente, alega também “*que não fabrica querosene nem aguarrás, ela apenas recebe estes produtos em tanques e os fraciona, colocando-os em vasilhames de poucos litros. Este procedimento realmente é feito pela Impugnante, porém não se caracteriza como industrialização, na medida em que o próprio RICMS lhe assegura uma exceção, artigo 222, II, alínea d*”.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 2.323/2.336, requer a procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas.

Da 2ª Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 2.338/2.339.

Em atendimento à medida retro, a Fiscalização acosta aos autos os demonstrativos de apuração no formato Excel e também espelhos das notas fiscais objeto da autuação (fls. 2.340/2.378).

E a Autuada foi regulamente cientificada da juntada dos referidos documentos, conforme documentos de fls. 2.380, manifestando-se às fls. 2.385/2.387.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.390/2.405.

Da 3ª Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 2.417/2.425.

A Fiscalização promove, então, nova retificação do crédito tributário (Termo Rerratificação do Lançamento de fls. 2.426), oportunidade na qual exclui as exigências fiscais concernentes ao ICMS e o ICMS/ST sobre as saídas das mercadorias que ainda constavam no PTA. Reconheceu, a Fiscalização, que a Autuada não é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST no momento das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado por este desenvolver atividade paralela à industrial, restando nos autos a exigência de ICMS e multa de revalidação referentes ao estorno de créditos do imposto indevidamente apropriados.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.427/2.432, colaciona o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 2.433 (com as exigências remanescentes), Relatório Fiscal de fls. 2.434/2.436, Anexo I: Relação de notas fiscais de entradas e ativo imobilizado/uso e consumo com créditos de ICMS aproveitados indevidamente (fls. 2.437/2.438), Anexo II: Resumo de Apuração do ICMS (fls. 2.439/2.440), Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 2.441/2.442).

Devidamente intimada da reformulação do crédito tributário (fls. 2.444/2.447), a Autuada não se manifesta.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 2.451/2.476, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres 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.

Das Preliminares

Requer a Impugnante, de início, que o Auto de Infração seja declarado nulo, aos seguintes argumentos, em síntese:

- a Delegacia Fiscal de Uberlândia não tem competência para fiscalizar a empresa autuada, que é sediada na cidade de Betim/MG. Alega que a Resolução nº 3.344/03, exarada pela SEF/MG, define, em seus anexos I e II, a área de abrangência da Delegacia Fiscal de Uberlândia, que não engloba a sede da Impugnante, sendo a Delegacia Fiscal de Contagem competente para tal mister, conforme informações extraídas do site da citada secretaria e também do art. 41 do Decreto nº 45.780/11;

- no Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF não há claramente o objeto da ação fiscal, implicando flagrante violação do disposto no art. 70 do RPTA;

- conforme art. 76 do RPTA, a intimação acerca do AIAF será procedida por via postal apenas quando houver recusa de recebimento via pessoal, o que não ocorreu no presente caso;

- de acordo com o disposto no art. 69, inciso I, do RPTA, a auditoria fiscal não pode ser iniciada antes de lavrado o AIAF com intimação do contribuinte, mas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caso em exame a referida auditoria fiscal foi iniciada em 11/09/15 e a intimação do AIAF deu-se em 24/09/15. Alega ter sido violado o princípio constitucional da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal;

- não foi dada a possibilidade à Autuada de apresentar denúncia espontânea, tendo em vista que ela foi cientificada do fim da Ação Auxiliar Exploratória no dia 04/09/15, com fixação e prazo de 03 (três) dias para manifestar-se quanto às ilegalidades, mas o Fisco não as apontou, limitando-se a dizer que foram constatados indícios de infringência à legislação tributária. Entende, dessa forma, que houve ofensa ao disposto no art. 67 do RPTA e nos arts. 4º; 12, inciso III; e 13, inciso II, da Lei nº. 13.535/00 – Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais;

- impossibilidade de nova fiscalização, uma vez que a empresa foi fiscalizada em 2013, mesmo período e objeto dos presentes autos, e não foi apurada nenhuma irregularidade. Assevera que continuou agindo com absoluta boa-fé ao aplicar a alíquota do imposto no percentual de 18% (dezoito por cento) para as mercadorias objeto da autuação;

- violação ao disposto no art. 4º, inciso VI, do Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, uma vez que não lhe foi apresentada a Ordem de Serviço.

Contudo, razão não assiste à Impugnante.

Ao contrário do alegado, a competência para essa fiscalização pertence à Delegacia Fiscal de Uberlândia, de acordo com a alteração da circunscrição prevista no art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24/11/11, c/c o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo nº 44.747/08, cuja relação de contribuintes por ela alcançados se encontra na Portaria SRE nº 116 de 21/12/12. Examine-se:

Decreto nº 45.781/11

Art. 5º-A A Subsecretaria da Receita Estadual, em seu planejamento fiscal, poderá distribuir as atividades entre as Delegacias Fiscais, as Delegacias Fiscais de Trânsito e as Administrações Fazendárias sem a observância das respectivas áreas de abrangência, respeitadas as competências das unidades.

RPTA

Art. 22. Para fins deste Decreto:

I - procedimentos fiscais auxiliares são as atividades de que trata o art. 66, para verificação do cumprimento de obrigações tributárias;

II - considera-se sob ação fiscal da data da intimação da lavratura dos documentos indicados no art. 69 até a extinção do respectivo crédito tributário, salvo se realizada a denúncia espontânea após o exaurimento do prazo de validade dos documentos a que se referem os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incisos I a IV do art. 69, e desde que não tenha sido intimado da lavratura do Auto de Infração;

III - a circunscrição da repartição fazendária é a definida pelo Decreto n° 45.781, de 24 de novembro de 2011.

Parágrafo único. A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, sem prejuízo da circunscrição de que trata o inciso III, poderá estabelecer que o sujeito passivo fique, também, sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária. (Grifou-se)

PORTARIA SRE N° 116/12

Art. 1° A relação dos contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5°-A do Decreto n° 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n° 44.747, de 3 de março de 2008, estará disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet -

<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/cadastro/unidadesresponsaveis>.

No *site* da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais, consta a Inscrição Estadual da Autuada, estando ela, portanto, sujeita à Fiscalização exercida pela DF de Betim, no período autuado. http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/cadastro/unidadesresponsaveis/unidade_perio_dos_anteriores/2015_2Sem.pdf.

Também não assiste razão à Impugnante ao arguir que o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF não contém claramente o objeto da ação fiscal, uma vez que nele consta como “objeto da auditoria fiscal” a **“verificação fiscal nas entradas e saídas do contribuinte relacionados às obrigações principal e acessória”**, atendendo, assim, o disposto no *caput* do art. 70 do RPTA:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (Grifou-se)

Da mesma forma não encontra respaldo na legislação tributária mineira, a alegação defensiva de que a intimação do AIAF será procedida por via postal apenas quando houver recusa de recebimento via pessoal, pois o que se extrai da previsão constante dos art. 75 e 76 do RPTA é que **“em se tratando de intimação pessoal”**, na hipótese de recusa de recebimento de qualquer dos documentos relacionados no *caput* do art. 75, será registrado tal fato no próprio documento, procedendo-se à intimação por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial. Veja-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 75. Na lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacreção de Bens e Documentos, em se tratando de intimação pessoal, será colhida a assinatura do sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto no caput considera-se preposto a pessoa que, no momento da ação fiscal, encontrar-se responsável pelo estabelecimento ou veículo transportador.

Art. 76. Na hipótese de recusa de recebimento de qualquer dos documentos referidos no artigo anterior, será registrado tal fato no próprio documento, procedendo-se à intimação por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

Não se verifica nesses dispositivos legais, como concluiu a Impugnante, que a intimação do AIAF deve ser pessoal.

Ademais, esclareça-se que as intimações do interessado dos atos do PTA serão realizadas, **a critério da Fazenda Pública Estadual**, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, conforme *caput* do art. 10 do RPTA:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Também não se vislumbra qualquer violação a princípios constitucionais retro, no fato de constar no AIAF que a data de início da ação fiscal deu-se em 11/09/15, sendo que a intimação do AIAF ocorreu em data posterior (24/09/15), uma vez que se considera sob a ação fiscal o contribuinte na data da cientificação dele do início da ação fiscal. No caso, a intimação do AIAF se efetivou conforme art. 12, inciso II, "a", do RPTA:

Art. 12. As intimações dos atos do PTA serão consideradas efetivadas:

II - em se tratando de intimação por via postal com aviso de recebimento:

a) na data do recebimento do documento, por qualquer pessoa, no domicílio fiscal do interessado, ou no escritório de seu representante legal ou mandatário com poderes especiais, ou no escritório de contabilidade autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais; ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, destaca-se que em cumprimento ao disposto no art. 67, inciso III, do RPTA, a Autuada foi informada, por meio do Comunicado DF Uberlândia nº 0039/2014 (fls. 02/04), acerca do início da ação auxiliar de fiscalização exploratória em 18/02/14, conforme Recebimento com assinatura do sócio da empresa.

A Autuada também foi informada do encerramento da ação auxiliar de fiscalização exploratória por meio do Comunicado DF Uberlândia nº 078/2015, em 04/09/15, de acordo com o Aviso de Recebimento – AR de fls. 03/04, em que consta a informação “Até que seja lavrado o AIAF, V. S^a. poderá utilizar-se do instituto da DENÚNCIA ESPONTÂNEA previsto nos arts. 207 a 211 do RPTA”.

O art. 67, inciso III, do RPTA, estabelece:

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

(...)

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento.

Portanto, a Autuada, no lapso temporal de um ano e sete meses, poderia ter utilizado das benesses do instituto da denúncia espontânea para regularizar o descumprimento de obrigações acessória e principal, que porventura entendesse cabível.

Cumprir destacar que a partir da data do encerramento da ação auxiliar de fiscalização exploratória até o recebimento do AIAF, a Autuada ainda contou com um prazo de 20 (vinte) dias para que utilizasse o benefício da denúncia espontânea, o que não providenciou a Autuada.

O Auto de Infração foi recebido em 21/10/15, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois, como já ressaltado, a Autuada foi informada desde fevereiro de 2014, de acordo com o Comunicado DF Uberlândia nº 0039/2014, que estava sob ação de fiscalização exploratória.

A argumentação defensiva de inadmissibilidade de nova fiscalização, pelo fato de já ter sido a Autuada fiscalizada no mesmo período e objeto, restou superada uma vez que a irregularidade de utilização incorreta de alíquota foi excluída do presente lançamento. Ademais, o fato de já ter sido fiscalizada não afasta a possibilidade de nova auditoria fiscal e, se for o caso, de exigir o crédito tributário respectivo.

No tocante à alegação da Defesa de violação ao disposto no inciso VI do art. 4º da Lei nº 13.535 – Código de Defesa do Contribuinte, devido a não apresentação da ordem de serviço, percebe-se que não assiste razão à Impugnante uma vez que no “Quadro 01” do AIAF consta o número da Ordem de Serviço (08.150001735.50) (fls. 05).

Por fim, destaca-se que a constituição do crédito tributário se encontra disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se

determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75, e regulamentada pelo RPTA.

Veja-se o que determina o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo retrotranscrito, que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no RPTA, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

É de se ressaltar que o Auto de Infração, bem como os demais documentos que instruem a autuação, contém a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do RPTA.

Ademais, constou no campo “Base legal/Infringências” do Auto de Infração, os dispositivos legais pertinentes.

Nos termos da competência prevista nos arts. 146 e 147 do RPTA e tendo em vista as alegações trazidas aos autos pela Impugnante, a Assessoria deste Conselho de Contribuintes exarou diligências, oportunidades nas quais as Partes se manifestaram nos autos, bem como a Fiscalização reformulou o crédito tributário acatando argumentos da Defesa.

Importante esclarecer que todos os prazos previstos na legislação processual administrativa, previstos no RPTA, foram devidamente seguidos para efeito de se estabelecer o contraditório entre as partes.

A garantia do devido processo legal compreende dois aspectos essenciais: o direito de ser ouvido e o direito de oferecer e produzir provas. No presente caso tais direitos foram respeitados.

Portanto, rejeita-se a arguição de cerceamento de defesa ou de nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração ao contrário das alegações da Defesa, foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, permitindo a Impugnante a plena compreensão da natureza das infrações que lhes foram imputadas.

Ressalta-se que as peças de defesas apresentadas abordam com detalhes todos os aspectos relacionados com as infrações apontadas no Auto de Infração, demonstrando que a Impugnante compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude. Não há se falar, portanto, em desrespeito aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Do Pedido de Prova Pericial

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante pleiteou a produção de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 156/157. São eles:

Perícia Química:

- 1) O querosene e aguarrás vendidos pela Impugnante em conformidade com as declarações prestadas pelos destinatários, em conformidade com as Ordens de Compra foram utilizados pelos destinatários como solventes?
- 2) O butil glicol, isopropanol, tricloroetileno, acetato de etila, acetato de butila, em conformidade com as declarações prestadas pelos destinatários, e em conformidade com as Ordens de Compra foram utilizados pelos destinatários como solventes?
- 3) Os produtos relacionados nas notas fiscais de saída, grafados como solventes, são realmente solventes ou thinner, considerando as matérias-primas adquiridas pela empresa? Caso sejam thinner, este pode ser considerado solvente?

Perícia Contábil:

- 1) Os produtos vendidos à Impugnante, constantes nas Notas Fiscais em anexo, foram por ela fabricados?
- 2) Em não sendo por ela fabricados, quem os fabricou?
- 3) Na primeira etapa de circulação, ou seja, na saída do fabricante, houve retenção do ICMS por substituição tributária?

Como se verifica, os quesitos propostos referem-se às irregularidades relativas à retenção a menor de ICMS/ST, à falta de retenção de ICMS/ST e à utilização de alíquota do imposto incorreta.

Todavia, uma vez que todas as irregularidades retro foram excluídas pela Fiscalização, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 2.426/2.442, a perícia requerida não é mais necessária à elucidação da questão, já que perdeu seu objeto, sendo, portanto, indeferida nos termos da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 142 do RPTA.

Mérito

Conforme relatado, remanescem nos presentes autos, apenas as irregularidades de aproveitamento indevido créditos de ICMS referentes a aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, apropriados de forma integral e de uma só vez, contrariando o disposto no art. 66, § 3º, incisos I e VI, do RICMS/02, e relativos a aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, contrariando o que preceitua o art. 70, inciso III, do RICMS/02, no período de agosto de 2011 a setembro de 2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Autuada, em um primeiro momento, alega a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores autuados correspondentes ao período inicialmente autuado de janeiro a setembro de 2010, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, em razão da intimação do Auto de Infração ter ocorrido em 21/10/15, conforme Aviso de Recebimento – AR de fls. 76.

Contudo, conforme se verifica no demonstrativo de apuração de fls. 2.438, após as reformulações do crédito tributário, as exigências remanescentes passaram a compreender somente o período de agosto de 2011 a setembro de 2013, perdendo o objeto a alegação da Defesa de que ocorreu a decadência mencionada, razão pela qual a Câmara de Julgamento considerou por bem não analisá-la.

Quanto à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens do Ativo Imobilizado (veículos, tanques, bicos auto medidores, materiais e suprimentos), com apropriação do crédito integral, em inobservância ao previsto no art. 66, § 3º, incisos I e VI, do RICMS/02, constata-se que os bens objeto do estorno, bem como o valor do crédito ora estornado, encontram-se listados no demonstrativo de fls. 2.438.

Os itens classificados pela Fiscalização como materiais de uso e consumo do estabelecimento (etiqueta identificadora com código de barras, adesivo vegetal *coragum*, container de 1.000 lts. e materiais de suprimentos), bem como o valor do crédito ora estornado, também se encontram listados no citado demonstrativo de fls. 2.438.

Sobre essas irregularidades remanescentes, alegou a Impugnante, em apertada síntese, o seguinte:

- a Fiscalização não observou o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto. Afirma que as exceções previstas na Constituição Federal de 1988 para limitação do crédito do imposto são a isenção e a não-incidência, que ressalvadas tais hipóteses, o direito ao crédito é amplo, sem qualquer restrição;

- não foi delegado ao legislador ordinário traçar o perfil da não-cumulatividade do imposto, por isso nem lei complementar, nem lei ordinária, convênio ou ato administrativo podem dispor sobre esse instituto, sob pena de serem inconstitucionais.

Porém, verifica-se não assistir razão à Autuada, pois a apropriação dos créditos de ICMS não é ampla e irrestrita como por ela alegado.

Nesse sentido, diferente do entendimento externado pela Impugnante, vale dizer que a Constituição da República delegou à lei complementar a disciplina do regime de compensação do ICMS, na esteira do que dispõe o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da CF/88:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Por sua vez, o legislador complementar, ao cumprir o dispositivo constitucional, decidiu pela apropriação de créditos relativos à aquisição de bens do Ativo Permanente em parcelas, afastando a integralidade do imposto no momento da aquisição do produto.

O art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assim dispõe:

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.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

(...) (Grifou-se)

Acompanhando a norma nacional, os arts. 66, §§ 3º a 5º e 70, §§ 7º e 8º do RICMS/02 adotam o mesmo procedimento de apropriação fracionada do crédito de bens do ativo imobilizado, nos seguintes termos:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

(...)

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

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

(...)

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 permanente 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;

(...)

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

(...)

§ 7º Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata o inciso II do caput do artigo 66 deste Regulamento, na forma prevista no § 3º do mencionado artigo, na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito, deverá ser:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - multiplicado o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento por 1/48 (um quarenta e oito avos);

II - calculado o percentual das operações ou das prestações tributadas em relação ao total das operações ou das prestações realizadas no período;

III - multiplicado o valor obtido no inciso I pelo percentual encontrado no inciso II, correspondendo o resultado ao crédito a ser apropriado.

(...)

Constata-se pela legislação retrotranscrita, sem maiores esforços, que o crédito de ICMS dos bens do ativo imobilizado deverá ser apropriado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês e o contribuinte deverá promover o lançamento nos termos determinados na legislação vigente, especialmente no art. 168 c/c art. 204 do Anexo V do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 168. A escrituração será feita, documento por documento, desdobrado em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou prestações, e nas colunas próprias, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações constante da Parte 2 deste Anexo, na forma do quadro a seguir:

(...)

Parágrafo único. O documento fiscal relativo à entrada de bem ou componente destinado ao ativo imobilizado será escriturado no livro Registro de Entradas no período de sua entrada no estabelecimento, na coluna "Operações sem Crédito do Imposto - Outras", lançando na coluna "Observações" a seguinte informação: "Ativo imobilizado - ICMS a ser apropriado".

Efeitos de 1º/01/03 a 30/11/11:

Parágrafo único. A escrituração do documento fiscal relativo à entrada de bem destinado ao ativo permanente e do crédito do imposto correspondente deverá observar o seguinte:

I - o contribuinte deverá escriturar no livro Registro de Entradas o documento fiscal relativo à aquisição de bem destinado ao ativo permanente, no período de sua entrada no estabelecimento, na coluna "Operações sem Crédito do Imposto - Outras", lançando na coluna "Observações" a seguinte informação: "Ativo permanente - ICMS a ser apropriado";

II - a cada período de apuração, o contribuinte deverá emitir, em seu próprio nome, nota fiscal com utilização de CFOP específico, contendo o valor do crédito, calculado de acordo com os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incisos I e II do § 3º do artigo 66 e com os §§ 7º e 8º do artigo 70, ambos deste Regulamento, e constante do livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP), modelo C, a que se referem o inciso II do caput do artigo 204 e o artigo 206, ambos desta Parte;

III - o contribuinte deverá escriturar a nota fiscal a que se refere o inciso anterior no livro Registro de Entrada, lançando o valor do crédito do imposto a ser apropriado no período, na coluna "Operações com Crédito do Imposto - Imposto Creditado", informando na coluna "Observações" o seguinte: "Crédito de ICMS relativo à entrada de bem do ativo permanente.

(...)

Art. 204. O documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) será escriturado pelo contribuinte para a apuração do valor do crédito a ser apropriado em decorrência da entrada de bem do ativo imobilizado, nos modelos a seguir relacionados:

Efeitos de 15/12/02 a 30/11/11:

Art. 204. O livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) será escriturado pelo contribuinte que adquirir mercadoria para integrar o ativo permanente, nos modelos a seguir relacionados, de acordo com a data de aquisição:

(...)

No caso dos autos, a Autuada não observou nenhum dos mandamentos anteriores, lançando no livro Registro de Entradas as notas fiscais com aproveitamento integral do imposto nelas destacado.

Diante da constatação do procedimento irregular, o Fisco estornou os créditos do imposto indevidamente apropriados relativos aos bens do ativo imobilizado uma vez que, de acordo com a legislação posta, o aproveitamento de crédito de ICMS para bens do ativo imobilizado, deve ser feito em até 48 (quarenta e oito) meses.

Portanto, em relação à essa infringência, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a Fiscalização não exigiu a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, que seria aplicável ao caso em exame.

No que concerne à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes às mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, constata-se que o art. 33, inciso I, da LC nº 87/96 dispõe que as entradas de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento somente darão direito ao crédito a partir de janeiro de 2020, *ipsis litteris*:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

(...)

O art. 70, inciso III, do RICMS/02, regulamentando a questão, apresenta idêntica restrição, *verbis*:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

Com efeito, considerando-se a legislação de regência e a correta apuração dos cálculos realizada pela Fiscalização, também em relação à essa infringência, se apresentam legítimas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Cumprido destacar, novamente, que a Fiscalização poderia ter exigido para a irregularidade em epígrafe a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Por fim, no tocante às alegações da Defesa de inconstitucionalidade de dispositivos legais, vale acrescentar que a esfera administrativa não é competente para a análise de constitucionalidade de norma legal vigente, dado o óbice contido no art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não analisá-la pela perda do objeto. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2.426/2.442, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 14 de março de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator