

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.533/23/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002757569-45
Impugnação: 40.010155827-01
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, 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 no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 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 prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei. **Infração caracterizada.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre fevereiro de 2019 e janeiro de 2020, relativa a créditos do ICMS decorrentes da entrada de bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento e de mercadorias que se caracterizam como materiais de uso e consumo.

Exige-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 nº 10.000045074.09 (págs. 05/08); Anexo 1: Resposta ao Termo de Intimação nº 106/2019 (págs. 09/11 e planilha Excel); Anexo 2: Resposta ao AIAF (págs. 12/15 e planilha Excel); Anexo 3: Resposta ao Termo de Intimação nº 024/2021 (págs. 15/17 e planilha Excel); Anexo 4: Resposta ao Termo de Intimação nº 016/2022 (págs. 18/19 e planilha Excel); Anexo 5: Resposta ao Termo de Intimação nº 037/2022 (págs. 20/104 e planilha Excel); Relatório Fiscal

Complementar (págs. 105/108); Anexo 6: DCT (págs. 109 e planilha Excel); Anexo 7: Demonstrativo Sintético do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP – Por Cód. Ocorrência (págs. 110 e planilha Excel); Anexo 8: Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP (págs. 111 e planilha Excel); Anexo 9: Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP – Mat. Uso ou Consumo (págs. 112 e planilha Excel); Anexo 10: Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP - Bens Alheios (págs. 113 e planilha Excel); Anexo 11: Demonstrativo dos Dados Informados no SPED Fiscal – CIAP e dos Valores Apropriados pelo Contribuinte (págs. 115/117 e planilha Excel).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 118/148, acompanhada dos documentos de págs. 149/260.

Afirma, em apertada síntese, o que segue.

- as mercadorias objeto do Auto de Infração são destinadas ao ativo permanente do estabelecimento (redes de distribuição de energia e subestações) e estão vinculadas à atividade comercial da empresa, não podendo ser tratadas como “alheias à atividade do estabelecimento”;

- lista os materiais utilizados para a construção de uma rede de distribuição de energia elétrica (págs. 121) e afirma que eles compõem de forma indissociável essa rede. Para reforçar seu entendimento, cita documentos internos da empresa, elaborados por sua gerência técnica e denominados “Normas de Distribuição Unificada (NDUs)”, que contém especificações técnicas demonstrando que esses materiais objeto do estorno devem ser utilizados nas redes de transmissão e distribuição;

- o creditamento realizado é correto, pois está de acordo com a Constituição da República de 1988 - CR/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) não 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 e jurisprudência;

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

- pede a produção de prova pericial para comprovar que as mercadorias e equipamentos levantados pela Fiscalização são empregados na consecução da sua atividade econômica. Indica Assistente Técnico e apresenta os quesitos de págs. 148.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, em manifestação de págs. 261/278, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em síntese, o que segue:

- o Anexo 8 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 aos Termos de Intimação nºs 106/2019 (Anexo 1), 024/2021 (Anexo 3), 016/2022 (Anexo 4) e 037/2022 (Anexo 5). Conclui que o campo “Observações” do citado Anexo 8 possui o código que descreve o motivo do estorno para cada mercadoria;

- o Anexo 8 foi subdividido nos Anexos 9 (Material de Uso ou Consumo) e 10 (Bens Alheios à atividade do estabelecimento), 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;

- 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 nº 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 nº 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 8) 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 76m”, “Aparelho de ar-condicionado”, “Aparelho telefônico”, “Bebedouro Modelo PRE50”, “Cadeira Cicla Standard”, “Calculadora HP 12C”, “Drone Phantom 4 Pro”, “Ford Fusion 2.0 Titanium”, “Kit Binóculo NVB Tracker”, “Microondas Consul 127V – 20L”, “Telefone Analógico 14 entradas”, “Tubo Esgoto” e “TV Led 58 Polegadas”;

- a prova pericial mostra-se desnecessária, pois consta dos autos o Relatório Fiscal Complementar com todas as ocorrências e a descrição das irregularidades apuradas, bem como as planilhas que relacionam todos as mercadorias por ocorrência, contendo, ainda, a descrição do bem, sua localização e função. Conclui que essas informações são suficientes para demonstrar a impossibilidade de creditamento.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs 280/294, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito 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 pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de prova pericial, para comprovar que as mercadorias e equipamentos levantados pela Fiscalização são empregados na consecução da sua atividade econômica.

Indica Assistente Técnico e apresenta 7 (sete) quesitos às págs. 148 dos autos, com o seguinte conteúdo:

- I. Queira o Sr. Perito informar se as mercadorias descritas nos Anexos que acompanha o PTA constam no ativo imobilizado da Impugnante;
- II. Queira o Sr. Perito informar em que consiste a prestação de serviços da Impugnante;
- III. Na área de transmissão e distribuição de energia elétrica são utilizados os materiais e equipamentos descritos nos Anexos que acompanha o PTA ora combatido?
- IV. Sem a existência dos materiais e equipamentos descritos nos Anexos que acompanha o PTA ora combatido, consegue a Impugnante prestar seus serviços de transmissão e distribuição de energia elétrica?
- V. Para que serve cada um dos itens apontados nos Anexos que acompanha o presente PTA, na prestação de serviços de transmissão e distribuição de energia elétrica;
- VI. É correto afirmar que as subestações, linhas e rede elétrica constituem uma unidade funcional integrada destinada ao fornecimento de energia elétrica à população?
- VII. Queira o Sr. Perito fazer as considerações que entender necessárias ao deslinde da questão.

Verifica-se que os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos.

Como se verá mais adiante, no tópico “Do Mérito”, não há dúvidas relevantes quanto aos aspectos fáticos relacionados à natureza do serviço prestado pela Autuada ou ao emprego dos itens nas suas atividades (local, finalidade, função etc.).

A celeuma está concentrada na divergência a respeito da validade, do conteúdo e do alcance da legislação tributária mineira que trata do direito ao crédito, tema que não é apto a ser objeto de perícia, visto que não demanda qualquer conhecimento técnico específico de que os membros da Câmara de Julgamento não disponham.

Em outras palavras, ao se julgar se uma norma tributária foi corretamente aplicada, a própria norma não pode ser o objeto da perícia.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais de que o julgador não disponha e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

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

Entretanto, é verificado que os argumentos e provas carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Por todo o exposto, o pedido de perícia deve ser indeferido, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “b” do RPTA, por ser desnecessário, visto que não há nos autos dúvidas sobre elementos técnicos e/ou específicos que demandem manifestação de um especialista para sua compreensão, estando a divergência entre o Contribuinte e o Fisco concentrada na interpretação e aplicação da legislação tributária:

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

b) de realização impraticável;

(...)

Do Mérito

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre fevereiro de 2019 e janeiro de 2020, relativa a créditos do ICMS decorrentes da entrada de bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento e de mercadorias que se caracterizam como materiais de uso e consumo.

Exige-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 ao AIAF e às demais intimações realizadas (Anexos 1 a 5 do AI), identificou que a Autuada se apropriou indevidamente de créditos do imposto nas situações descritas anteriormente. Diante disso, foi realizado o estorno desses créditos.

Analisando os argumentos trazidos pela Impugnante em sua Peça de Defesa nota-se que sua pretensão é, em suma, comprovar que as mercadorias pertencem todas ao seu ativo imobilizado, na condição de partes indissociáveis das redes de transmissão e distribuição de energia elétrica e, ainda, que as normas da legislação tributária mineira que vedam o crédito relativo às mercadorias objeto da autuação são inconstitucionais e ilegais, por contrariarem a Constituição da República de 1988 - CR/88 e a Lei Complementar (LC) nº 87/96.

No entanto, como se verá, razão não lhe assiste.

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 CR/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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

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 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;

(...)

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 bens 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.

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 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 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 273/275, não deixa dúvidas de que a Autuada se aproveitava de todos os créditos relativos à entrada de bens e mercadorias, 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”, “Calculadora HP 12C”, “Drone Phantom 4 Pro”, “Ford Fusion 2.0 Titanium”, “Kit Binóculo NVB Tracker”, “Microondas Consul 127V – 20L”, “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.

A Defesa afirma, às págs. 130, 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 forma a ausência de bens como binóculos, bebedouros, drones, binóculos e tubos de esgoto, poderia impedir as atividades de transmissão e distribuição de energia elétrica.

O Anexo 8 do e-PTA traz todas as mercadorias objeto de estorno de crédito identificadas individualmente (coluna “B”), acompanhadas do valor do ICMS estornado (coluna “I”) e dos dados relativos à utilização/função, local de aplicação, e motivo do estorno (colunas “S” a “V”). As observações sobre origem dos dados e significado dos códigos que identificam os motivos do estorno constam ao final da planilha, nas linhas “92.680” a “92.701”.

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

Os itens classificados como material de uso ou consumo podem ser vistos no Anexo 9.

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 “13.494” a “13.510”.

Compulsando os dados da 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, utilizadas 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 10.

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 “79.202” a “79.222”.

Como se pode ver nas três últimas linhas da planilha do Anexo 10, o estorno envolve “bens utilizados em obras de construção civil ou bens utilizados como dispositivos de ancoragem/suporte/amarração/proteção da rede”, “bens que não se revestem do caráter de essencialidade na consecução das atividades de distribuição de energia elétrica” e “Ferramentas”, os quais foram corretamente enquadrados pela Fiscalização como alheios à atividade do estabelecimento, nos termos da legislação transcrita.

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

A Impugnante afirma que o estado de Minas Gerais vem violando sistematicamente a coisa julgada dos acórdãos do TJMG, por continuar lavrando Auto de Infração tais como o presente, que contrariam o entendimento prevalente nesse tribunal sobre o direito ao crédito do ICMS. Transcreve excertos de diversas decisões judiciais.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O estorno de créditos relativos a bens 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.

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 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 a 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). (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:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 mercadorias objeto da autuação, uma vez que se trata de créditos não autorizados pela legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périsse de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 03 de outubro de 2023.

Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

CS/D