

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 2.723/02/CE  
Recurso de Revisão: 40.060108039-50  
Recurso de Ofício: 40.110108040-64  
Recorrentes: Uberlândia Refrescos Ltda, 1ª Câmara de Julgamento  
Recorridas: Fazenda Pública Estadual, Uberlândia Refrescos Ltda  
Proc. S. Passivo: Márlen Pereira de Oliveira/Outros  
PTA/AI: 01.000139312-27  
Inscrição Estadual: 701.145724.08-67  
Origem: AF/ Uberaba  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**ICMS - ESCRITURAÇÃO INCORRETA.** Demonstrado nos autos a existência de divergência entre os valores escriturados no RAICMS e os recolhidos. Infração caracterizada e admitida pela Autuada visto que promoveu o recolhimento das exigências, embora o tenha feito de forma incorreta, como se espontâneo fosse. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BENS ALHEIOS.** Inobservância das disposições contidas no artigo 70, inciso XIII do RICMS/96, artigo 31, inciso III, da Lei 6763/75, artigo 20, § 1º da Lei Complementar n.º 87/96 e artigo 1º da IN DLT/SRE n.º 01/98. Constatado o recolhimento a menor de imposto, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em decorrência da apropriação indevida de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais relativas à entrada de materiais utilizados na reforma ou reparo do estabelecimento e de bens adquiridos com a finalidade específica de cessão em comodato. Exclusão parcial das exigências fiscais em relação aos bens objeto de comodato, mantendo somente as exigências fiscais referentes a luminosos, mesas e cadeiras.

**Recursos de Revisão e Ofício, conhecidos em preliminar, à unanimidade. No mérito, pelo voto de qualidade, deu-se provimento parcial ao Recurso de Revisão e, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao Recurso de Ofício.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante Verificação Fiscal Analítica, de recolhimento a menor do ICMS, nos exercícios de 1997 a 2001, em decorrência de ter a Autuada efetuado o pagamento a menor do imposto apurado no RAICMS nos meses de janeiro e abril de 1998, bem como ter efetuado apropriação indevida de créditos de ICMS pela entrada de bens alheios a sua atividade comercial,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os quais foram adquiridos com destino à reforma ou reparo do estabelecimento, ou com a finalidade específica de cessão em comodato.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.686/02/1ª, pelo voto de qualidade, excluiu parcialmente as exigências de ICMS e MR, subsistindo o crédito tributário remanescente.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 358 a 365, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 367 a 373, opina, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

Em sessão realizada em 30/09/2002, presidida pelo Conselheiro José Luiz Ricardo, em preliminar, à unanimidade, conheceu-se dos Recursos. Em seguida, nos termos da Portaria nº 04/01, deferiu-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro José Luiz Ricardo, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 25/10/02.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros a saber: quanto ao Recurso de Revisão os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Relator), Aparecida Gontijo Sampaio e Francisco Maurício Barbosa Simões negam-lhe provimento. Windson Luiz da Silva (Revisor) dá-lhe provimento e Luciana Mundim de Mattos Paixão dá provimento parcial ao mesmo para serem mantidas apenas as exigências fiscais dos luminosos, mesas e cadeiras; quanto ao Recurso de Ofício, Roberto Nogueira Lima e Aparecida Gontijo Sampaio dão-lhe provimento; Windson Luiz da Silva nega provimento, Francisco Maurício Barbosa Simões e Luciana Mundim de Mattos Paixão dão provimento parcial ao mesmo para que sejam restabelecidas as exigências fiscais das mesas, cadeiras e luminosos. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Christiana Caetano Guimarães Benfica e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Elcio Reis.

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no artigo 137 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão, bem como o Recurso de Ofício, nos termos do artigo 139 da mesma CLTA/MG.

Versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro/97 a junho/2001, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em face da constatação, pelo Fisco, que a autuada praticou as seguintes irregularidades:

1) - Divergência entre o valor do ICMS apurado no RAICMS e o efetivamente recolhido, referente aos meses de janeiro/1.998, no valor de R\$ 14,94 e abril/1.998, no valor de R\$ 5,40.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) - Aproveitamento indevido de crédito de ICMS, destacados em documentos fiscais, relativos à aquisição de bens alheios à atividade da Autuada, compreendendo a entrada de materiais utilizados na reforma ou reparo do estabelecimento e de bens adquiridos com a finalidade específica de cessão em comodato (refrigeradores, freezer, máquinas pré-mix e pós-mix, mesas, cadeiras e afins).

Em princípio cumpre observar que, quanto às exigências referentes à irregularidade relatada no item 1 do AI, fica afastada qualquer controvérsia, na medida que a Autuada, reconhecendo a prática da ilicitude, efetuou o pagamento correspondente, conforme comprovam os documentos de fls. 157/164. Sendo assim, embora a Autuada tenha feito o pagamento de forma incorreta, visto que recolheu valores autuados (sem Multa de Revalidação) como se fosse espontâneo (com Multa de mora), tais recolhimentos deverão ser considerados por ocasião da liquidação do crédito tributário.

No tocante às exigências relativas ao item 2 do AI, “entrada de bens alheios a atividade do estabelecimento” a Lei Complementar 87/96, devidamente autorizada pela Constituição Federal de 1988, disciplinando o regime de compensação do ICMS, estabelece:

“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.”

O RICMS/96, em consonância com o disposto no art. 31, inciso III, da Lei 6763/75, tratou de disciplinar a matéria:

“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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

§ 4º - Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada."

Em face dos dispositivos legais transcritos e visando dirimir dúvidas no tocante ao conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, foi editada a IN DLT/SRE n.º 01/98:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento, fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

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."

Relevante assinalar que o artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96 não trouxe para a ordem jurídica em vigor um direito de crédito amplo e ilimitado para as aquisições de bens destinados ao ativo permanente. A lei em comento traça limites bem definidos para o exercício deste direito, dos quais devem ser destacados:

1) os bens adquiridos devem ingressar no estabelecimento do contribuinte, no qual a atividade sujeita ao ICMS é realizada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) os bens adquiridos devem possuir um vínculo direto com a atividade do estabelecimento;

3) os bens adquiridos devem ingressar, com a incidência do ICMS, num estabelecimento, cujo produto industrializado ou comercializado também sofram a incidência deste tributo em suas respectivas “saídas”.

O segundo pressuposto para o reconhecimento do direito de crédito em relação a bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento deflui da norma contida no § 1º, do art. 20, da LC 87/96. A regra é clara. Não são todos os bens adquiridos com intuito de compor o ativo imobilizado do estabelecimento que dão ensejo a crédito, mas somente aqueles que, na dicção legal, não forem alheios à atividade desenvolvida naquele estabelecimento.

É preciso buscar regras claras que permitam a identificação, caso a caso, do direito de crédito, para que seja possível reconhecer se o bem não é alheio, ou, por outro lado, essencial ou inerente à atividade do estabelecimento. Neste momento, a necessidade de uma interpretação restritiva revela-se um parâmetro fundamental.

Caso quisesse o legislador complementar levar o direito de crédito a todos os bens que indiretamente relacionam com a atividade do estabelecimento, teria instituído somente a primeira limitação retro enfocada, a saber, a restrição do direito de crédito correspondente ao ICMS pago na aquisição de bens destinados a integrar o estabelecimento no qual se realiza a atividade sujeita à incidência do imposto.

Todavia, percebe-se claramente que o legislador desejou restringir ainda mais o direito de crédito, porquanto fez questão de estabelecer que, dentro do estabelecimento, somente aqueles bens que efetivamente se relacionarem com a atividade ali desenvolvida é que ensejarão o direito de crédito.

Dentro deste contexto, qualquer critério fundado na possibilidade de associações múltiplas de conceitos e funções entre o bem e a atividade do estabelecimento, para fins de reconhecimento do direito de crédito, não atende às exigências de uma interpretação restritiva, como a demandada pelo artigo 20 da LC 87/96, seja porque funda-se em critérios subjetivos, e, por conseqüência, imprecisos, seja porque revela-se um instrumento para ampliação do direito de crédito a patamares em que a exceção se torna a regra.

Ressalta-se, no entanto, que as cópias das Notas Fiscais relacionadas às fls. 170/171, foram anexadas às fls. 172/306, ficando devidamente comprovado que os créditos, objeto de estorno relativos a estas Notas Fiscais, são provenientes da entrada de bens (geladeiras, luminosos, mesas, freezers, torre post, torre chopp) remetidos pela Matriz, ou adquiridas de terceiros, com a finalidade específica de serem cedidos aos clientes da Autuada sob a modalidade “Emprest. Comodato”, ao abrigo da não incidência do ICMS, conforme preceitua o inciso XVI, do artigo 5º, do RICMS/96.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise dos bens objeto de comodato, acima citados, conclui-se que parte deles têm relação com a atividade comercial exercida pela Autuada, com exceção dos luminosos, mesas e cadeiras.

Assim, com relação a estes bens relacionados com a atividade da empresa, ensejarão direito de crédito.

Quanto aos bens destinados a reforma ou reparo do estabelecimento, corretos os estornos procedidos pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento anterior ocorrido em 30/09/02, nos termos da Portaria 04/01, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso de Revisão, para, em relação aos bens objeto de comodato, manter somente as exigências fiscais referentes a luminosos, mesas e cadeiras. Vencidos, em parte, os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio, Roberto Nogueira Lima e Francisco Maurício Barbosa Simões, que lhe negavam provimento. Quanto ao Recurso de Ofício, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao mesmo, para restabelecer as exigências fiscais referentes a luminosos, mesas e cadeiras. Vencidos, em parte, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima e Aparecida Gontijo Sampaio, que lhe davam provimento. Designado Relator o Conselheiro Windson Luiz da Silva, que retificou seus votos, nos termos da decisão final. Pela Recorrente, assistiu a Dra. Christiana Caetano Guimarães Benfica.

**Sala das Sessões, 25/10/02.**

**José Luiz Ricardo**  
**Presidente**

**Windson Luiz da Silva**  
**Relator**

WLS/EJ/MG