

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.823/08/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154523-42
Impugnação/Agravo: 40.010120070-99, 40.030121327-07
Impugnante/Agravante: Companhia Brasileira de Bebidas
IE: 740195092.05-62
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA. Dispensável a perícia requerida, vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisição de materiais destinados a uso ou consumo e bens alheios à atividade da empresa; produtos recebidos para destruição; retorno integral de mercadorias, sem observância do art. 78, do RICMS/MG; entradas de mercadorias adquiridas do Estado de Goiás com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto em desacordo com a legislação de regência do imposto – Item 4.11, da Resolução 3.166/01; notas fiscais cujas primeiras vias não foram apresentadas; documentos fiscais extraviados; créditos apropriados extemporaneamente sem respaldo na legislação vigente - indevidos ou sem comprovação da origem - ; CTCRs relativos a transporte de materiais de uso e consumo; CTCRs emitidos por empresas de transporte não inscritas na Unidade da Federação onde se iniciou a prestação do serviço, - sem comprovação do pagamento do imposto no Estado de origem - ; notas fiscais de prestação de serviço de transporte de funcionários; CTCRs relativos a transporte de vasilhames, cujas saídas são isentas do ICMS; CTCRs sem destaque do ICMS; CTCRs relativos a serviços de transporte em que a Autuada não figurou como remetente ou destinatária das mercadorias; CTCRs cujas primeiras vias não foram apresentadas – extraviadas - . Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 66, §§ 1º e 3º, incisos I, II, V a VIII e X e 70, §§ 3º a 5º e 10º e incisos I a IV, VI e VIII a X, ambos dos RICMS/96 e RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no artigo 55, incisos XII e XXVI da Lei 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, nos termos da alteração do crédito efetuada pelo Fisco e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas à Nota Fiscal nº 133.463; aos produtos colorímetro, etiquetadora, painel e sensor fotoelétrico; partes e peças adquiridas após 07/12/2002, compreendendo acessórios para enchedora, rolamento rígido, resistência elétrica e martelo da enchedora; outros produtos com valor unitário inferior a R\$ 326,61, compreendendo filtro 595 x 295 x 45 - F30/1, filtro 595 x 595 x 45 F30/3, filtro FS - 15P 12 x 12, elemento filtrante P/CO2, membrana filtrante,

filtro bag bpong - 010 - P2P, perfil guias, tubo guia, tubo (código 95288657), corrente transp. (código 115300347) e corrente de transmissão (código 115127408); aos congeladores objeto de saída em comodato; aos produtos antiespumante e catalizadores, por serem necessários à execução da atividade fim da empresa.

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – BRINDES. Constatada a falta de recolhimento do ICMS incidente sobre as saídas de material promocional. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II, da Lei 6763/75. Quitação de parte do crédito pela Autuada.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO E BEM ALHEIO À ATIVIDADE DA EMPRESA. Constatada a falta de recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS referente às aquisições interestaduais de materiais destinados a uso e consumo e bens alheios à atividade da empresa. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 12, § 2º da Lei nº 6.763/75. Exigência de ICMS e multa de revalidação. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, nos termos da alteração do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativas ao produto colorímetro, painel; partes e peças adquiridas após 07/12/2002, compreendendo acessórios para enchedora, rolamento rígido e martelo da enchedora; outros produtos com valor unitário inferior a R\$ 326,61, compreendendo filtro 595 x 295 x 45 - F30/1, filtro 595 x 595 x 45 F30/3, filtro FS - 15P 12 x 12, elemento filtrante P/CO2, membrana filtrante, filtro bag bpong - 010 - P2P, perfil guias, tubo guia, tubo (código 95288657), corrente transp. (código 115300347) e corrente de transmissão (código 115127408); aos produtos antiespumante e catalizadores, por serem necessários à execução da atividade fim da empresa.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a: aquisições de materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento; produtos recebidos para destruição; retorno integral de mercadorias, sem observância do art. 78, do RICMS/MG; entradas de mercadorias adquiridas do Estado de Goiás com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto em desacordo com a legislação de regência do imposto – Item 4.11, da Resolução 3.166/01; notas fiscais cujas primeiras vias não foram apresentadas, - extravio de documentos fiscais - , créditos apropriados extemporaneamente sem respaldo na legislação vigente - indevidos ou sem comprovação da origem - ; CTCRs relativos a transporte de materiais de uso e consumo; CTCRs emitidos por empresas de transporte não inscritas na Unidade da Federação onde se iniciou a prestação do serviço, sem comprovação do pagamento do imposto no Estado de origem; notas fiscais de prestação de serviços de transporte de funcionários; CTCRs relativos a transporte de vasilhames, cujas saídas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

são isentas do ICMS; CTCRs sem destaque do ICMS; CTCRs relativos a serviços de transporte em que a Autuada não figurava como remetente ou destinatária das mercadorias; CTCRs cujas primeiras vias não foram apresentadas – extraviadas -, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no artigo 55, incisos XII e XXVI da Lei 6763/75;

2) falta de recolhimento de ICMS relativo à saída de material promocional, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação;

3) falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, pelo que se exige ICMS e multa de revalidação.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 16.464 a 16.506, oportunidade em que promove a juntada dos documentos de fls. 16.507 a 17.323.

O Fisco acata parcialmente as razões da Impugnante, retificando o crédito tributário, conforme demonstrativo de fls. 17.826 a 17.892.

Intimada a ter vistas dos autos, a Autuada se manifesta às fls. 17.897 a 17.904.

O Fisco, em manifestação de fls. 17.906 a 17.941, pede a ratificação total do trabalho fiscal, julgando procedente o lançamento.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 17.945 a 17.946, decisão contra a qual a Impugnante apresenta, tempestivamente, o Recurso de Agravo fls. 17.947 a 17.953.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 17.956 a 17.984, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 17.826 a 17.892, excluindo-se, ainda, as exigências fiscais relativas às notas fiscais acostadas às fls. 2.548, 2.565 a 2.567 e 2.585 (*item 1.3*) e as relativas à Nota Fiscal nº 133.463 (*item 1.5*).

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 17.988 a 17.989, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 17.995 a 18.013). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 18.014 a 18.019). A Autuada comparece, novamente, às fls. 18.023/18.024.

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 18.027 a 18.028, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 18.030 a 18.032).

A Assessoria do CC/MG, em novo parecer de fls. 18.035 a 18.041, ratifica seu entendimento anterior, propondo, ainda, a exclusão das exigências fiscais referentes aos produtos listados nos tópicos “1” a “3”, do parecer.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos:

Conforme já salientado no despacho de fls. 17.945/17.946, de acordo com os quesitos arrolados às fls. 16.503/16.506, a prova pericial requerida tem, em síntese, os seguintes objetivos:

1) identificar os produtos cujos créditos de ICMS foram glosados pelo Fisco, a participação e a relevância de cada um deles no processo produtivo da empresa autuada (quesitos 1, 3, 4 e 10);

2) definir se os produtos destinados ao tratamento de água/caldeiras e à assepsia, esterilização e desinfecção das instalações fabris, dos equipamentos e das embalagens (vasilhames) têm caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do produto final, em qualidade tal que o torne próprio para o consumo, nos termos exigidos pelos órgãos fiscais competentes (quesitos 5, 8, 9, 12, 13, 15 e 16);

3) apurar se a energia elétrica, óleos combustíveis e lubrificantes são consumidos no processo industrial (quesitos 11 e 14);

4) demonstrar a legitimidade dos créditos relativos a bens destinados ao ativo fixo da empresa autuada (quesitos 17 e 18);

5) verificar se os produtos relativos à Nota Fiscal nº 11505, incluindo os vasilhames mencionados nos quesitos 21 e 22, geram ou não direito ao crédito do ICMS (quesitos 19, 21 e 22).

Ressalte-se, inicialmente, que não há no presente PTA estorno de crédito relativo à energia elétrica utilizada ou consumida no estabelecimento autuado (*ver fl. 17.846*).

Os produtos utilizados no tratamento de água (*hipoclorito de sódio, Aquatec K 62, cloreto de cálcio e cloreto de zinco*), bem como o óleo combustível utilizado nas caldeiras não tiveram seus créditos estornados pelo Fisco.

Quanto aos itens “4” e “5”, deve-se salientar que o Fisco, quando da retificação do crédito tributário, acatou os créditos relativos aos seguintes produtos, dentre outros (fls. 17.835/17.865): *Motor 150 CV, Paletes, Garrafas (vasilhames), Garrafeira Plástica e os créditos referentes aos respectivos serviços de transporte, com exceção daqueles listados às fls. 17.860/17.865, além dos créditos inerentes a energia elétrica.*

Quanto aos demais produtos, será demonstrado na análise de mérito o tratamento dado pela legislação mineira, definindo-os como sendo “materiais de uso e consumo”, e vedando expressamente a apropriação dos créditos de ICMS a eles relativos, independentemente da essencialidade de cada um no processo produtivo, ou admitindo o creditamento do imposto, caso o produto possa ser definido como material intermediário ou bem do ativo vinculado à atividade da empresa.

Além disso, as planilhas acostadas aos autos, bem como os laudos e decisões anexados às fls. 16.573/16.607, relativos a execuções fiscais que têm por objeto matérias idênticas ao do presente PTA, permitem uma compreensão plena do processo produtivo da empresa autuada e contêm todas as informações sobre o local de aplicação e a função de cada produto no seu processo industrial, especialmente em

relação aos produtos destinados à assepsia, esterilização e desinfecção das instalações fabris, dos equipamentos e das embalagens (*vasilhames*).

Os demais quesitos apresentados afiguram-se desnecessários para o deslinde da matéria.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II, da CLTA/MG, vigente à época.

Arguição de Nulidade do Auto de Infração:

Por entender, de forma equivocada, que o Fisco teria se restringido a citar dispositivos do atual RICMS, a Impugnante arguiu a nulidade parcial do Auto de Infração, no que pertine aos fatos geradores ocorridos entre 2001 e 2002.

No entanto, todos os dispositivos legais e regulamentares, vigentes à época dos fatos geradores, que respaldam as exigências fiscais relativas a todo o período fiscalizado, foram expressamente citados pelo Fisco nos campos próprios do Auto de Infração (fls. 06/07).

Foram citados pelo Fisco, de forma expressa, dispositivos da Lei 6763/75, das Instruções Normativas 01/86 e 01/98 e diversos artigos dos Regulamentos de 1996 e 2002 (*Decretos 38.104/96 e 43.080/02*), dentre eles o artigo 70 e seus incisos, que amparam a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco em qualquer exercício abrangido pelos citados Regulamentos.

Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Preliminar de Mérito – Arguição de Decadência:

A Impugnante arguiu a decadência do crédito tributário relativo a todos os fatos geradores anteriores a 17/12/2001, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A decadência é regida pelo art. 173 do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2002, findando-se em 31/12/2006.

Considerando-se que o Auto de Infração foi emitido em 21/11/2006 e que a Impugnante foi intimada em 18/12/2006 (*AR – fl. 11*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

DO MÉRITO

1.1) Créditos indevidos pelas aquisições de materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento

Quadro I – fls. 251/262 (Anexo I):

- Materiais de laboratório: Glicerina PA, Maltose Monohidratada, Extract Of Yast, Acido Clorídrico PA ACS, Acido Clorídrico 37% PA, Acido Sulfúrico PA ACS, Sgel Sorbsil BCA 2.5-6.0 BR, HRD 17, Hidróxido de Amônio 27 – 30% PA, Sódio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Hidróxido Lentilhas PA, Kits Análise FBH, Zinco Oxidocloreto, Sódio Ditionito, Genitec 900, Sulfox P, Sulfato de Cobre II PA ACS, Cobre Sulfato (ICO) 5H₂O PA, Sódio Nitrito PA, Genitec 100 A e 100 A S/A, Sódio Hidrogenofosfato Anidro, Sódio Nitroprussiato Dihidrato, Amônio Molibdato 4h₂O PA, Isooctano HPLC/UV, Álcool Butilico Normal PA ACS, Álcool Isopropilico PA, Glicerina Bidestilada 87% PA, Phenylethanol, Acetona PA, Diacetilo p/Sint., Etilo Hexandato P. S., Acido Acetilico Glacial PA ACS, HI 15, Ácido Cítrico Monohidratado PA, Fenilenodiamina PA, Naftil 1Etilenodiamina PA, Enzi Bac TA com Biocida, HB 9, Naftiletildiamino Dicloreto, Glicina, Titriplex III PA, Acetanilida 500G PA, Diclorofenol Indofenol P.A., Acido calconcarboxilico, Azul de Hidroxinaftol PA, Potássio Iodeto PA, Tioglicolato de Sódio, Tioureia PA, Genitec 8000, Genitec 4000 S/A, Dioxano PA (1,4 Dioxano), Acido 2 Tiobarbiturico PA, Diclorofenol Indofenol PA, Hexametenotetramina PA, Metil 2 Pirrolidona P/Sint, Acido Batocuproindissulfonico, Metilpirrolidona PA, Acido L (+) Ascórbico PA, Indigocarmin Certistain, Violeta Cristal Indicador, Colorimetro, Extran MA 02 Neutro, Bosster Plus – Teste, Enzi Bac FG Brahma, Potato Dextrose Agar, Laury Sulfate Broth, Caldo MRS Acc. Rogosa e Sharpe, Agar M-FC p/Microbiologia, Caldo Lactose Granulado, Caldo Verde Brilhante Granulado, Caldo EC (Caldo Selet. P/), Endo Agar p/Microb., Orange Serum Agar, Caldo MRS Lactobacillus, Agar Bacteriologicom, Extrato de Levedura, Agar MRS Lactobacillus, Pepitona A 500G, Solução Tampão, Alumínio Aquaquant, Padrão Titrisol Silico, Anaerocult a P/Microb, Zinco Microquant, Reagente, Cloro Livre Spectroquant, Sílica Solução Padrão 1000Mg/L, Spectroquant Cloro Livre Merck, Nessler Ex Alk 500ML, Mineral Est 50ML SCDB, Alcool Polivinil Disp, Buffer Para Detergente, Ferro Ferrover, Antioxin SB, Sílica Pad Espectrofot 1000ppm 250ml, Fita Adesiva Autoclave, HAE B, Hose 2X4 Silicone Ref AP-51273, Saco Autoclave, Cubeta de Quartzo 100QS/10 10mm, Cubeta de Vidro p/Dr/2000 Dr/2010 25mm, Fil Mem Mis/Est 0,45m 47mm, Filt. MF c/ Padr Est 0,45 UM 100C, Poly Pleat Green 495x495x45mm, Diversol Fog Gun Pulverizador, DR/4000 Lâmpada Deutério, Polishing Powder Ref OL-2933, Membranes Box of 25 Tefzel Ref OL-2952A, Kit Macro C/4 Pip Cinza UN, Kit Macro Controlador Neutro, Papel Filtro Qualitativo 80 grs diam 33cm, Papel Filtro (Faixa Preta) 12,5 cm, Gas butano Cartucho Coleman;

- Materiais Utilizados na Estação de Tratamento de Efluentes Industriais (ETEI): Ácido Sulfúrico PA ACS, Sódio Hidróxido PA, Sódio Hidróxido Lentilhas PA, Potássio Hidróxido PA, Cortol IS3020 – Bissulfito Inorgânico, Mercúrio Sulfato (ICO) PA, Manganês Sulfato (OSO) H₂O PA, Potássio Fosfato Dibas PA, Optisperse P05547, Acido Sulfamico P.A. Synth, Spectrus NX1106 Liq. Corrosivo de acido orgânico – Isotiazolinas, Detergente Reagente, Nessler Ex Alk, Molibdovanadato, Álcool Polivinil Disp., Ferro Ferrover Bem/100, Fosfato, Conjunto Reagentes, TNT, Flogard MS6209, Acido Fosfórico, Oxido de Zinco, OptisperseSP8440 Liq. Corrosivos NE Fosfanato Acido, Continuum AEC3110, Corshield NT4200 – Liq. Corrosivos Alcalinos Inorgânico NE Nitrito de Sódio, Foodpro ST8026L, Steamate NA0560 Polialquilaminas NE Aminoas, Foamtrol AF2051 (antiespumante), Betzdearborn Y 100, Dianodic DN2300, Flonex 900, Mafloc CH 409, Lona de Filtragem e Eletrodo Combinado de PH;

- Partes e Peças e outros Produtos: **Servegela Injetada (artefato plástico para mesa e cozinha, utilizado nos freezers), inversor de frequência, corrente, emenda, válvula, mola, disco de borracha, rolamentos, rolete, retentor, parafuso, conector, porca, oring, faca móvel, estrela inferior, indicador de nível, sensor, martelo da enchedora, raspador de cola, resistência elétrica (partes e peças utilizadas na manutenção de motores, máquinas, equipamentos e veículos), filtros diversos utilizados para filtrar o ar em instalações, salas e compressores, freezer utilizado nas áreas administrativas, refrigerantes e refeições para consumo em refeitório, câmara fotográfica, catalizador de óleo, etc.**

Quadro III - fls. 830/844 (Anexo III):

Este quadro refere-se a combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos, máquinas e equipamentos (*gasolina, graxa, óleo lubrificante, diesel, GLP, etc.*).

Quadro IV - fls. 1.545/1.568 (Anexo V):

Refere-se a notas fiscais relativas a materiais de limpeza (soda cáustica, detergente, ácido nítrico, anti-espumante, sanitizante ácido, ácido muriático, desengraxante solupan, sabão, desinfetante, ácido clorídrico, aditivo divosan, etc.) utilizados na limpeza de pisos, banheiros, garrafas, tanques, equipamentos, pátios e tratamento de esgotos e efluentes.

A vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista no art. 70, III, do RICMS/MG, in verbis:

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

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.006, de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, excetuada as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste regulamento;

Efeitos de 15/12/2002 a 16/12/2002 - Redação Original RICMS/02

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.002, de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, excetuada as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste regulamento;

Efeitos de 01/01/2000 a 14/12/2002 - RICMS/96

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.002, de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 § 1º do artigo 66”.

Os critérios utilizados para definição das mercadorias/produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto, assentou-se na descrição do material e sua real aplicação, informada pela Autuada às fls. 042/046 e 220/241, bem como nos documentos denominados pela empresa de “NOTA DE RECEBIMENTO DE INSPEÇÃO”, acostados após a respectiva nota fiscal, identificando o produto, o local de aplicação e, às vezes, a sua função.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Pela própria natureza dos produtos objeto da presente autuação, percebe-se nitidamente que os mesmos não se enquadram nessa definição.

Esse entendimento é corroborado pelas respostas das Consultas de Contribuintes 269/98, 019/2000 e 128/2000, que definem como materiais de uso, dentre outros, o gás utilizado em empilhadeiras, produtos utilizados em laboratórios e produtos de limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Assim, as partes e peças de reposição utilizadas na manutenção das redes elétrica e hidráulica, bem como dos equipamentos, devem ser consideradas materiais de uso e consumo.

Entretanto, além das exclusões procedidas pelo Fisco, deve-se, ainda, excluir as exigências fiscais relativas aos seguintes produtos:

- Colorímetro – NF n°. 43.551, de 14/01/2002 (*fl.* 252):

Embora o Fisco tenha estornado o crédito em função de ser utilizado em laboratório, o mencionado equipamento não deve ser considerado alheio à atividade do estabelecimento, uma vez utilizado no controle de qualidade da cerveja.

Registre-se, por oportuno, que à luz da IN 01/86, os produtos utilizados em laboratório não ensejam créditos em decorrência de aplicação em linha marginal de produção. Entretanto, a mesma análise – linha marginal – não cabe em se tratando de bem do ativo.

- Etiquetadora (*fls.* 251, 252, 253, 254 e 256):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se, segundo o Fisco, de “*Equipamento (Ativo) – Uso e Consumo*”, mas não informa sua função/utilização no processo produtivo. O contribuinte diz ser um equipamento utilizado na “*Manutenção do Processo de Produção*” (fl. 18.000), não constando dos autos, conforme já ressaltado, elementos suficientes para a caracterização desse equipamento como alheio à atividade do estabelecimento.

- Painel (fl. 252):

Aplica-se a este equipamento a mesma observação feita no item anterior, uma vez que o Fisco não apresentou qualquer prova de que se trate de bem alheio ao processo produtivo, tal como em relação à etiquetadora.

- Sensor Fotoelétrico (fls. 257, 259 e 260):

Segundo o Fisco, trata-se de material de “*Manutenção – Uso e Consumo*”.

No PTA 01.000154533-31, a Impugnante informou que os sensores seriam **equipamentos** utilizados na sala de brassagem (fl. 3.842) e o Fisco os classificou como “*peças utilizadas na manutenção do sistema de automação da sala de brassagem*” (linha central de produção).

Ressalte-se que esses sensores foram adquiridos entre os meses de março de 2003 e janeiro de 2004, sempre por valores superiores a R\$ 326,61 e são utilizados na linha central de produção, podendo ser classificados com ativo, ao complementarem o “todo” da “sala de brassagem”, ou mesmo produto intermediário, nos termos do item V da IN 01/86.

Partes e Peças:

Com fulcro nos §§ 5º e 6º, do art. 66, do RICMS/MG, devem ser canceladas as exigências fiscais relativas às partes e peças de máquinas e equipamentos adquiridas a partir de 07/12/2002, com **valor unitário mínimo de R\$ 326,61, inclusive**, conforme art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda. Segundo pesquisa realizada pela Assessoria do CC/MG, são elas:

- Acessórios para enchedora – NF nº. 18.319, de 13/02/2003 (fl. 257);

- Rolamento Rígido – NF nº. 730.462, de 21/05/2003 (fl. 258);

- Resistência Elétrica – NF nº. 21.482, de 16/06/2004 (fl. 260);

- Martelo da Enchedora – NF nº. 841.175, de 28/06/2004 (fl. 261);

Com efeito, à época dos fatos geradores, tais aquisições disponibilizavam créditos aos adquirentes, sem maiores exigências do Fisco, como por exemplo, comprovação da imobilização. A legislação assim prescrevia:

RICMS/02

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

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 – Redação original:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"I - ser de propriedade do contribuinte e ser utilizado em suas atividades operacionais;"

"II - ter valor relevante;"

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;

"§ 6º - Consideram-se, ainda, ativo permanente as partes e as peças de máquina, equipamento, instrumento ou ferramenta, desde que estes atendam aos requisitos do ativo permanente, nos termos do parágrafo anterior."

Noutra vertente, especialmente em função da falta de várias informações inerentes à Instrução Normativa 01/86, outros produtos de valor unitário inferior a R\$ 326,61 devem ensejar crédito ao adquirente, com a conseqüente exclusão das exigências fiscais. São eles:

- Filtro 595x295x45 – F30/1: utilizado para filtração do chopp;
- Filtro 595x595x45 F30/3: utilizado para filtração do chopp;
- Filtro FS-15P 12x12: utilizado na filtração da cerveja;
- Elemento Filtrante P/CO2: utilizado no processo para garantir a qualidade microbiológica;
- Membrana Filtrante: utilizada no processo para garantir a qualidade microbiológica;
- Filtro Bag Bpong-010-P2P: utilizado na filtração da cerveja;
- Perfil Guias: utilizado na transportadora de garrafas;
- Tubo Guia: utilizado na rotuladora;
- Tubo (Código 95288657): utilizado no inspetor de garrafas;
- Corrente Transp. (Código 115300347): utilizada no transporte de garrafas;
- Corrente de Transmissão (Código 115127408): utilizada no transporte de garrafas;
- antiespumante (produto betzdearbom): utilizado na fabricação de cerveja;
- catalizador (produtos S Polieletrólito): utilizado na fabricação de cerveja.

No tocante aos catalizadores e antiespumantes, o crédito deve se restringir aos produtos indicados na planilha de fls. 17.996 e seguintes, desde que informados como utilizados na processo de fabricação de cerveja, excluindo-se aqueles utilizados em outras áreas, como no tratamento de efluentes, tais como os "S PolieletrólitoS", lançados às fls. 18.005.

Assim sendo, corretas, em parte, se afiguram as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das multas de revalidação e isolada, esta última capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, exigida somente em relação aos fatos ocorridos após 01/11/2003:

Efeitos a partir de 1º/11/2003

“XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado”

1.2) Créditos referentes a produtos recebidos para destruição

As exigências fiscais relativas a esta irregularidade (ICMS e MR) foram integralmente quitadas pela Impugnante, através do DAE acostado à fl. 16.462 (Anexo LV).

Ressalte-se que no documento de arrecadação constou erroneamente a expressão “referente remessa para distribuição”, quando o correto seria “referente remessa para destruição” (*remessa de terceiros*).

1.3) créditos referentes a devolução/retorno integral de mercadorias, sem observância do art. 78, do RICMS/MG

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes às notas fiscais de entrada relacionadas no quadro acostado às fls. 2.509/2511 (Anexo VIII), emitidas no período de janeiro/01 a dezembro/04, as quais estariam vinculadas a documentos fiscais emitidos para acobertar a saída de mercadorias não entregues aos destinatários, com retorno acobertado pelo mesmo documento, sem observância das exigências constantes do artigo 78, do RICMS/96 e do RICMS/02:

“Art. 78 - O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

(...)

§ 1º - Na hipótese do caput deste artigo:

I - (...)

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTCR que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no artigo 10 da parte 1 do Anexo IX.(GN.)

§ 2º - O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão no verso da nota fiscal citada no parágrafo anterior, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte, aporá na mesma o seu carimbo de CGC.

§ 3º - **A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:** (GN.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a nota fiscal que acobertou o retorno contenha o "visto" do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador; (GN.)

o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores." (GN.)

A simples emissão da Nota Fiscal de Entrada não tem o condão de permitir ao remetente recuperar o imposto debitado no documento fiscal relativo à saída da mercadoria, exceto se comprovar, nos termos exigidos nos dispositivos acima transcritos, que a mercadoria efetivamente retornou ao seu estabelecimento.

A título de exemplo, alguns casos envolvendo particularidades específicas serão abaixo indicados:

- Fl. 2513: NF contem carimbo do destinatário (Carrefour), com identificação do motivo da "devolução", mas o documento fiscal não está acompanhado do seu "canhoto", além de conter carimbo de Posto Fiscal na saída da mercadoria e não possuir o relativo ao seu retorno;

- Fl. 2519: NF sem canhoto e sem carimbo do destinatário, embora contenha a informação da recusa de recebimento da mercadoria;

- Fl. 2523: contem o carimbo do destinatário (Wal-Mart), mas o documento fiscal não está acompanhado do seu "canhoto", além de conter carimbo de Posto Fiscal na saída da mercadoria e não possuir o relativo ao seu retorno;

Exemplos como esses se repetem com as NF acostadas às fls. 2538, 2540, 2544, 2546, 2548, 2569, 2571, 2573, 2575, 2577, entre outros.

No caso, não é o descumprimento da obrigação acessória fato gerador do ICMS como quer induzir a Impugnante, mas a falta de prova do efetivo retorno da mercadoria, que deixou de ser produzida pelo descumprimento da normal legal, que impede a recuperação do imposto debitado.

O alegado "furo de puxada", hipótese em que a mercadoria faturada não chega a sair da fábrica devido a problemas com o transportador, não se evidencia nos documentos arrolados, pois em todos há provas da circulação da mercadoria e nenhuma evidência do retorno dos produtos (*carimbo fiscal na saída, mas sem o carimbo no retorno; ausência do canhoto da nota fiscal de saída; assinatura no canhoto da nota fiscal, sem a declaração do destinatário/transportador do motivo da não entrega da mercadoria, etc.*), à exceção dos documentos que serão abaixo indicados, que são os únicos que estão acompanhados dos seus respectivos canhotos:

- Fl. 2534: o canhoto encontra-se assinado e no verso da nota fiscal não consta declaração do transportador ou do destinatário relatando o motivo da recusa de recebimento da mercadoria;

- Fl. 2541: embora o canhoto não esteja assinado, no verso da nota fiscal não consta qualquer observação;

- Fl. 2548: nota fiscal acompanhada de seu canhoto, sendo que em seu verso consta declaração do motivo da devolução e carimbo do destinatário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Fl. 2554: embora o canhoto não esteja assinado, no verso da nota fiscal não consta qualquer observação;

- Fls. 2565 a 2567: não há possibilidade de se fazer qualquer análise, uma vez que foram acostadas aos autos apenas as notas fiscais de entrada, ou seja, as notas fiscais de saída a elas vinculadas não se encontram nos autos;

- Fl. 2585: a nota fiscal está acompanhada do seu canhoto, sem identificação ou assinatura do recebedor, constando em seu verso a informação de que a razão social e o endereço do destinatário estariam incorretos, além de não conter qualquer carimbo de Posto Fiscal;

- Fl. 2639 e 2653: o canhoto encontra-se assinado e no verso da nota fiscal não consta declaração do transportador ou do destinatário relatando o motivo da recusa de recebimento da mercadoria.

A Assessoria do CC/MG propõe a exclusão das exigências relativas aos documentos de fls. 2548; 2565/2567 e 2585. Ocorre, no entanto, que uma análise mais acurada dos documentos demonstra assistir razão ao Fisco, a saber:

- Fls. 2548 – Muito embora o documento contenha em seu verso a recusa de recebimento por inadequação do material, com um carimbo da destinatária, outros dois pontos devem ser levados em consideração. O primeiro deles, é de que o transporte se deu por empresa transportadora, a “Locomocar”, sem que essa prestasse qualquer informação no documento fiscal. Por outro lado, a empresa autuada está situada a poucos metros de dois Postos Fiscais, razão pela qual não se justifica a ausência do carimbo de um daqueles Postos.

- Fls. 2565/2567 – A hipótese aventada no documento fiscal para justificar a devolução não condiz com a prática comercial, ou seja, devolver três remessas de “caco de vidro”, que foram até o Rio de Janeiro, em decorrência de faturamento por preço maior, não se justifica, uma vez que o custo do serviço de transporte seria superior aos valores de comercialização. Se isso de fato aconteceu, a hipótese seria de desconto comercial, mas não de devolução da carga.

- Fls. 2585 – A então Auditoria levanta dúvidas quanto à efetiva saída da mercadoria, sendo esta a opinião para exclusão das exigências em relação a esse documento. Ora, se foi aposta uma declaração no verso, em 14/10/2002, sendo o documento emitido em 26/09/2002, fica evidenciada a saída da mercadoria. Entretanto, não obstante a informação no verso, não consta no documento qualquer declaração da empresa transportadora ou carimbos de postos fiscais, uma vez que, de Nova Lima para Juatuba, inevitavelmente, o transportador deveria ter se apresentado a um dos postos existentes no percurso.

Corretas se mostram as exigências de ICMS, MR e da MI capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, esta última exigida somente em relação aos fatos ocorridos após 01/11/2003.

1.4) Créditos referentes a entradas de mercadorias adquiridas do Estado de Goiás com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios

celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto em desacordo com a legislação de regência do imposto – Item 4.11, da Resolução 3.166/01

Trata, também, o presente Auto de Infração da exigência de ICMS e MR, em virtude da apropriação indevida de créditos referentes a aquisições de mercadorias oriundas do Estado de Goiás, cujas operações estavam amparadas com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto em desacordo com a legislação de regência do imposto.

A matéria em comento encontra-se fundamentada justamente na CF/88, que assim determina (princípio da não-cumulatividade):

"Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

I - impostos sobre:

(...)

b) 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 I, b, atenderá o 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" (grifos nossos)

Em relação à concessão de benefícios fiscais, a CF/88 prescreve:

"Art. 155 -

(...)

"XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais são concedidos ou revogados" (grifos nossos)

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, dispõe sobre a necessidade de celebração e ratificação de convênios pelos Estados e Distrito Federal, para a concessão de benefícios fiscais.

"Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data" (G.N.)

.....

"Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;" (G.N.)

O artigo 62 do RICMS/96, vigente até 14/12/02 (*o mesmo artigo foi mantido, com a mesma redação, no atual RICMS/02*), por sua vez, tratava da não-cumulatividade do imposto, rezando que:

"Art. 62 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado". (G.N.)

Aos 30/07/99, o parágrafo único foi acrescido a este dispositivo pelo art. 1º, com vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. 40.508, de 29/07/99 - MG de 30, dispondo expressamente que:

"Parágrafo único - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea g do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal". (G.N.)

E ainda, o artigo 68, em ambos os decretos regulamentares mencionados, determina que "o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou prestação".

Nesse sentido, verifica-se que os dispositivos regulamentares supracitados encontram-se em perfeita consonância com os preceitos constitucionais da não-cumulatividade do ICMS, bem como em relação ao dispositivo constitucional que reza

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a respeito da concessão de benefícios fiscais, entre os quais se inclui a concessão de crédito presumido.

A Resolução nº 3.166, de 11 de julho de 2001, foi editada com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar o Fisco quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo para serem emanados, conforme os fatos motivadores da aludida Resolução.

No presente caso, os créditos estornados pelo Fisco (2% sobre a base de cálculo) referem-se ao item 4.11, da citada Resolução.

Item da Resolução	Mercadoria	Benefício	Crédito Admitido/Período
4.11	Estabelecimento de industrial que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização.	crédito presumido de 2% (Art. 11, III do Anexo IX do Dec. 4.852/97)	10% s/ BC NF emitida a partir de 21/11/94

Segundo a Impugnante, as exigências seriam indevidas, pois teria denunciado, espontaneamente, os créditos indevidamente apropriados relativos às notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 16.913/16.916 (*Anexo LVI*).

Porém, através do confronto da mencionada planilha com a elaborada pelo Fisco (*fls. 2.678/2.681*) verifica-se que somente as Notas Fiscais nºs 36.029, 36.030, 36.031, 36.032, 36.044, 36.045 e 36.046, emitidas em 01/08/2001 (*fl. 2.681*), estão incluídas dentre aquelas que foram objeto da denúncia espontânea.

Por constarem na denúncia espontânea, o Fisco cancelou integralmente as exigências fiscais relativas aos documentos acima citados, conforme demonstra a nova planilha acostada às fls. 17.829/17.832 (*Anexo LX*).

Portanto, observada a retificação acima, afigura-se correto o crédito tributário exigido pelo Fisco, constituído pelo ICMS indevidamente apropriado (*Crédito admitido: 10% - Crédito apropriado: 12% - Estorno: 2% da Base de Cálculo*), acrescido da multa de revalidação.

1.5 e 1.13) Créditos referentes a notas fiscais e CTCs extraviados – falta de apresentação das primeiras vias

Embora tenha sido reiteradamente intimada (*Ex.: fls. 20, 47, 53, 72 e 83*), a Autuada não apresentou as 1^{as} vias das notas fiscais e dos CTCs listados nos quadros acostados às fls. 2.867 e 8.073, o que motivou a glosa dos créditos relativos a esses documentos, com fulcro no art. 70, VI, do RICMS/MG, e a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, XII, da Lei 6763/75.

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

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1^a via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte”;

.....
“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:

(...)

Efeitos de 1º/11/2003 a 29/12/2005

XII - por extraviar, adulterar ou inutilizar documento fiscal, bem como não entregá-lo após a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 54 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;”

Efeitos de 22/12/79 a 31/10/2003

XII - por extraviar, adulterar ou inutilizar documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, apurada ou arbitrada pelo Fisco;”

Entretanto, a Impugnante anexou à sua peça defensiva (fls. 16919/16924) as primeiras vias das Notas Fiscais nºs 133463, 696628, 790848, 804.014 e 883.133. À exceção da Nota Fiscal nº 133463, o Fisco excluiu as exigências fiscais relativas aos demais documentos apresentados, conforme demonstra o quadro acostado à fl. 17.833.

No entanto, as exigências relativas à Nota Fiscal nº 133463 também devem ser excluídas, pois se trata da primeira via do documento considerado extraviado.

Da mesma forma, face à apresentação das primeiras vias dos CTCRs 003.635, 171.691, 002.003/002.005, 176.107, 179.397, 195.381/195.416, 002.655, 002.665 e 002.674, o Fisco também excluiu as exigências fiscais referentes a esses documentos, conforme quadro anexado à fl. 17.884.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, assim como a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XII, da Lei 6763/75, devendo-se, no entanto, excluir as exigências relativas à Nota Fiscal nº 133.463, face à apresentação de sua primeira via, fato não observado pelo Fisco.

1.6) Créditos apropriados extemporaneamente sem respaldo na legislação vigente - indevidos ou sem comprovação da origem

A glosa dos créditos efetuada pelo Fisco refere-se a créditos extemporâneos apropriados através da escrituração das Notas Fiscais de Entrada nºs 011.505, 011.507, 011.509, 011.510 e 002.951, sem relacionar ou mencionar a quais documentos se referiam, Nota Fiscal nº 264.983, emitida pela Indústria de Bebidas Antártica do Sudeste S/A (CFOP 512 – venda), sem discriminação da mercadoria comercializada e recuperação de créditos de peças de manutenção lançados mês a mês no livro Registro de Apuração do ICMS no campo 06 – outros créditos.

Nota Fiscal 011.505 de 31/01/01

Em 28/09/2006, a Autuada foi intimada a relacionar os documentos fiscais que deram origem aos créditos extemporâneos apropriados através da emissão das notas fiscais de entradas acima apontadas (fl. 170, item 4).

Em resposta (fl. 208 – verso e anverso), a Impugnante limitou-se a prestar os seguintes esclarecimentos:

- NF 11.509/11.510: Referem-se a peças utilizadas no processo produtivo, cujos créditos não haviam sido apropriados na época própria;

- NF 11.505: Refere-se à recuperação de créditos do ativo imobilizado e de serviços de telecomunicações, referentes ao período de setembro a dezembro de 2000;

- NF 2.951: Refere-se à recuperação de créditos de vasilhames adquiridos pela Bebidas Antartica do Sudoeste incorporada pela CBB;

- NF 11.507: Recuperação parcial de crédito de energia elétrica não apropriado no período de dezembro/2000 a março/2001, com amparo em laudo técnico.

Através do “e-mail” acostado à fl. 212, foram solicitadas informações complementares a respeito da Nota Fiscal de Entrada nº 011.505, de 31/01/2001, e a apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais que deram origem ao crédito destacado e dos livros de Registro de Entradas, Registro de Apuração do ICMS e CIAP modelo “A”, de setembro a dezembro/2000.

Atendendo ao “e-mail” (fl. 215), a Impugnante limitou-se a prestar os mesmos esclarecimentos anteriores, sem apresentar os documentos solicitados.

Quando da apresentação da Impugnação, a Autuada anexou aos autos uma relação de notas fiscais que teriam dado suporte ao crédito apropriado (fls. 16.925/16.934).

Em 09/02/2007 (fl. 17.331), a Autuada foi novamente intimada a juntar os documentos fiscais em questão, juntamente com os livros fiscais de 2000.

Os documentos exigidos foram apresentados em 26/02/2007 (fls. 17.363/17.824).

Cotejando os documentos apresentados, constatou-se a apropriação de créditos legítimos, não apropriados à época própria, inclusive os relativos aos respectivos conhecimentos de transporte e créditos indevidos de aquisição de refrigeradores, garrafeiras recebidas com não-incidência, peças de manutenção escrituradas como uso e consumo (CFOP 297), outros materiais de uso e consumo e serviços de comunicação.

Os créditos acatados pelo Fisco estão relacionados nas planilhas de fls. 17.835/17.845, 17.847/17.851 e 17.856/17.860, respectivamente, e referem-se a aquisições de Motor 150 CV, Paletes, Garrafas, Barril de Chop, Cozinhador de Mostro, Transmissor Vazão, Notebook, Sistema Lince, Bomba, Medidor Vazão, Garrafeira Plástica, Energia Elétrica e os respectivos serviços de transporte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com essa retificação, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco se restringiu aos seguintes itens:

a) Serviços de comunicação relativos ao período de setembro/2000 a janeiro/2001 – fl. 17.846 – glosa respaldada no art. 66, I, § 2º, do RICMS/MG;

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

I - ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador, observado o disposto no § 2º:

(...)

2º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na prestação, sob a forma de crédito, a utilização de serviço de comunicação:

1) no período entre 1º de agosto de 2000 e 31 de dezembro de 2002:

1.1) por estabelecimento prestador de serviço de comunicação, na execução de serviço desta natureza;

1.2) por estabelecimento que promova operação que destine ao exterior mercadoria ou que realize prestação de serviço para o exterior, na proporção destas em relação às operações e prestações totais;

2) a partir de 1º de janeiro de 2003, por qualquer estabelecimento”.

b) Refrigeradores adquiridos com o fim específico de serem cedidos em comodato – glosa dos créditos respaldada no art. 70, II e XIII, do RICMS/MG;

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

II - a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III e § 1º, ambos do artigo 5º;

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

c) Materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento, conforme abaixo:

c.1) materiais elétricos – cabo, chave soft, capacitor, barramento, contator, disjuntor, conector, condutele, eletrocalha, bloco, condutele flexível, conversor, iluminação, caixa de passagem, isolador, suporte, sinalizador e interruptor de comunicação, utilizados na manutenção e construção da rede elétrica;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c.2) materiais hidráulicos – tubos, flange, curva, tê, união, anel, niple, redução, válvula, mangueira, pestana, vedação, tampão, luvas, bucha, saída de ½ e central de diluição, utilizados na manutenção das tubulações da fábrica;

c.3) manutenção de máquinas e equipamentos – célula, guia deslizante, polia, módulo, piloto, partes e peças de válvulas, parafusos, arruelas, porcas, abraçadeiras, anel, barra, carcaça, lente, moto freio, acoplamento, retentor, filtro, esfera, pistão e bóia;

c.4) materiais de construção civil – tubo preto, pedra refratária, chapa, vara, sistema de exaustão;

c.5) materiais e equipamentos utilizados em laboratório – aparelho medidor de ph, espectrofotometro, turbodimetro e diversol.

O mesmo ocorre com os créditos extemporâneos lançados mês a mês no Campo 06 – Outros Créditos, do livro Registro de Apuração do ICMS (*recuperação de ICMS sobre itens de manutenção – fls. 2876/2878 – NF às fls. 2879/3815*).

Notas Fiscais de Entrada 011.509 e 011.510 (fls. 2.872/2.873)

Através da intimação acostada à fl. 170, item 04, a Autuada foi intimada a esclarecer a origem dos créditos relativos às notas fiscais de entradas em epígrafe.

À fl. 208 (anverso e verso), a Impugnante assim se manifestou:

“SE TRATA DE CRÉDITO NÃO APROPRIADO NA ENTRADA DE DIVERSAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE PEÇAS UTILIZADAS NO PROCESSO PRODUTIVO DA CIA.

CRÉDITO TOMADO BASEADO NO CONCEITO DE QUE OS MESMOS ESTÃO LIGADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO, SE DESGASTAM OU SE CONSOMEM NO PROCESSO E DESTA FORMA SÃO INDISPENSÁVEIS AO PERFEITO FUNCIONAMENTO E EFICIÊNCIA DOS EQUIPAMENTOS RELACIONADOS À ATIVIDADE FIM DA COMPANHIA.”

No entanto, a Impugnante não informou e não apresentou os documentos fiscais que lastreariam os créditos apropriados, além de não ter identificado as peças que teriam sido utilizadas no processo produtivo da empresa. Portanto, os créditos apropriados não têm lastro documental.

De toda forma, nos termos da Instrução Normativa 01/86, as peças de manutenção são consideradas “materiais de uso e consumo”, cujos créditos são vedados pela legislação.

Extrai-se do “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações”, da FIPECAFI o que se segue:

“Inversamente, as peças mantidas pela empresa, com disponibilidade normal de mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico, por si só, ou seja, vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico das empresas, devem ser classificados em Estoques no Circulante.”

Nesse sentido, partes e peças de reposição utilizadas na manutenção/prevenção de funcionamento de máquinas, equipamentos, motores, devem ser registrados como materiais de uso e consumo.

Nota Fiscal de Entrada 002.951, de 29/09/03 (fls. 8874/8875)

Assim como nos itens anteriores, a Autuada foi intimada a informar a origem do crédito constante da nota fiscal de entrada em questão (fl. 72 – item 11 – 14/11/05 e fl. 92 – item VIII – 05/05/06).

No entanto, a Impugnante limitou-se a afirmar que se tratava de “*crédito extemporâneo referente a impostos não recuperados no momento das entradas de notas fiscais de aquisição de vasilhames na associada Ind. de Bebs. Antártica do Sudeste, unidade inativa e incorporada pela CBB*” (fl. 208 – verso).

Portanto, a Impugnante não informou e não apresentou os documentos fiscais que lastreariam os créditos apropriados, ou seja, os créditos não têm lastro documental.

Nota Fiscal 264.983, de 31/08/01

O documento emitido identifica a natureza da operação como sendo venda de mercadoria (CFOP 5.12), mas não descreve, no campo próprio, os produtos comercializados, como também não informa o valor dos produtos. Consta apenas, além da identificação da destinatária (Autuada), o valor do ICMS normal e do ICMS devido por substituição tributária, cuja soma equivale ao valor total da nota, e a seguinte observação: “Valor referente ICMS Normal/ST, não recuperado nesta data”.

Trata-se de nota fiscal emitida sem qualquer respaldo legal, evidenciando, no mínimo, uma transferência de crédito à margem da legislação, sem observância das normas estabelecidas no anexo VIII, do RICMS/MG.

Diante de todo o exposto, corretas, em parte, se mostram as exigências de ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, MR e da MI capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, exigida somente em relação aos fatos ocorridos após 01/11/2003 (créditos escriturados no RAICMS após 01/11/2003 – ver fls. 2868, 2961, 2978, 2993, 3007, 3016, 3023, 3041, 3062, 3088, 3100, 3118 e 3214).

Ressalva deve ser feita, no entanto, em relação aos congeladores, objeto de saída subsequente em comodato, destinados a compor os pontos de vendas dos estabelecimentos varejistas revendedores dos produtos fabricados pela Autuada.

Para estornar os créditos, o Fisco classifica tais bens como alheios à atividade da empresa, uma vez que a Autuada não tem como atividade o fornecimento de “cerveja gelada” aos consumidores, mas sim fabricação e distribuição aos estabelecimentos atacadistas e varejistas.

Por outro lado, destaca o Fisco que as saídas de bens em comodato estão amparadas pelo instituto da não-incidência, o que enseja o estorno de eventual crédito apropriado em relação aos bens adquiridos.

A Lei Complementar nº 87/96, ao exercer o mister constitucional estabelecido no art. 146 da CF/88, instituiu o sistema misto de crédito do ICMS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autorizando o creditamento do imposto pago nas aquisições de mercadorias e bens do ativo permanente, uma vez que as aquisições destinadas a uso ou consumo ainda não foram validadas no tocante ao crédito, após sucessivas alterações da LC 87/96.

Com efeito, o art. 20 da mencionada Lei assim prescreve:

“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”.

Por sua vez, o parágrafo primeiro do citado artigo cuidou de limitar o alcance do crédito, restringindo-o em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

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

Na ausência de entendimento claro que pudesse definir o alcance da expressão “bens alheios”, uma vez que a LC se limitou a tratar dos “veículos de transporte pessoal”, a hoje Superintendência de Tributação editou a Instrução Normativa nº 01/98, com o seguinte teor:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE N° 01, DE 06 DE MAIO DE 1998

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O DIRETOR DA DIRETORIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, em seu artigo 20, assegura ao contribuinte do ICMS o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao ativo permanente ou ao seu uso ou consumo, nesta última hipótese, a partir do ano 2000, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação;

considerando, no entanto, que, consoante o disposto no § 1º do mencionado artigo, não fazem jus ao respectivo crédito as entradas de mercadorias ou a 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;

considerando que a Lei Complementar nº 87/96 não definiu o que sejam mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, limitando-se, somente, a prescrever, em seu artigo 20, § 2º, que:

"Salvo disposição em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal."

considerando que o inciso III do artigo 31 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, e o inciso XIII do artigo 70 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28 de junho de 1996, vedam a apropriação do imposto, a título de crédito, quando o mesmo se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

considerando, ainda, que o inciso XIII do § 3º do artigo 70 do RICMS define como alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação;

considerando a necessidade de orientar os funcionários fiscais, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária, por meio de norma interpretativa, RESOLVE:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

De se notar, portanto, que os bens objeto do estorno de crédito, quando cedidos em comodato, são aqueles mencionados no item “c” da IN e § 3º do artigo 70 acima, conceituados pelo Fisco como de uso fora da atividade comercial e industrial da Autuada.

Para o deslinde da questão, portanto, necessário se faz buscar a exata conceituação da expressão “bens do ativo permanente”, adotada no citado artigo 20 da LC 87/96.

Com efeito, o Ativo Permanente de uma empresa compõe-se dos grupos de contas denominados “Ativo Imobilizado”, “Ativo Diferido” e “Investimentos”, conforme art. 178, § 1º, alínea “c” da Lei nº 6.404/76, sendo posteriormente acrescido o grupo dos “Bens Intangíveis”, com a nova redação dada pela Lei nº 11.638/07.

A Lei Complementar não estabeleceu nenhum conceito de Ativo Imobilizado. Desta forma, cabe resgatar o conceito contábil, buscando-o no artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76, então vigente, que define como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado "direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial".

Desta definição subentende-se que nesse grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade, destinados a constituir os meios de produção, com os quais as empresas atingem seus propósitos comerciais e industriais.

Cabe destacar que as expressões Ativo Permanente e Ativo Fixo são geralmente utilizadas como sinônimas e designam a parte do patrimônio composta pelos bens de uso da empresa, tais como máquinas, equipamentos, móveis e utensílios, instalações, imóveis e tudo o mais que esteja no patrimônio empresarial de modo permanente.

Pelo que consta, em especial pelo conceito contábil, é inegável que os bens objeto da presente discussão são utilizados, num contexto maior, no incremento das vendas e expansão dos negócios, constituindo-se em “bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, *ou exercidos com essa finalidade*”.

Ou, no dizer da Instrução Normativa 01/98 e do RICMS/96, são bens “utilizados direta ou *indiretamente na comercialização*, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação”.

Afunilando cada vez mais a discussão, importa saber se a remessa em comodato desnatura o vínculo do bem com o estabelecimento, uma vez que a Autuada mantém apenas a propriedade do bem, mas não sua posse.

Para obtenção da resposta é preciso buscar conceitos e regras da legislação da União, que rege a matéria.

Neste caso, o Decreto nº 3.000/99, que regulamenta a instituição, apuração, fiscalização e cobrança do Imposto de Renda, ao tratar da tributação das pessoas jurídicas, admite a dedução, a título de despesas, da depreciação de bens do Ativo Imobilizado, estabelecendo em seu artigo 305:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Tributação das Pessoas Jurídicas - (Livro 2 - Parte 2 - Art 305 a 461)

Subseção

II

Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

Dedutibilidade

Art. 305. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57).

§ 1º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 7º).

.....

§ 5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

Autoriza, portanto, a legislação federal, que a depreciação ocorra somente em relação aos bens vinculados à produção ou comercialização, e por quem suportar o encargo econômico do desgaste.

Interpretando a legislação no tocante à possibilidade de utilização da parcela de depreciação como despesa dedutível para o IRPJ, a Receita Federal, ao ser questionada sobre o conceito de despesas operacionais, assim expressou:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (RIR/1999, art. 299 e seus §§ e PN CST nº 32, de 1981).

Delimitando ainda mais a questão, a então Receita Federal, ao ser indagada sobre depreciação de bens cedidos em comodato, assim manifestou:

A pessoa jurídica cedente poderá considerar dedutível a despesa com depreciação dos bens cedidos em comodato?

A depreciação será deduzida somente pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem.

Não é admitida a dedutibilidade de quotas de depreciação de bens que não estejam sendo utilizados na produção dos rendimentos, nem nos destinados à revenda.

Pelo exposto, se os bens cedidos em comodato estiverem intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens ou serviços fornecidos pela cedente, considera-se a depreciação reconhecida desses bens despesa necessária, usual e normal naquele tipo de atividade, e, estando a relação entre as partes devidamente amparada por documentação legal, hábil e suficiente, admite-se a dedutibilidade das quotas de depreciação para estes bens.

Normativo: RIR/1999, art. 305.

Ao analisar matéria equivalente, o Conselho Federal de Contribuintes, adotando o entendimento consubstanciado na consulta acima, decidiu pela possibilidade de deduzir como despesa para apuração do Lucro Real a quota de depreciação relativa a bens cedidos em comodatos, em matéria similar à ora em litígio.

Recurso nº 135108.

Recorrente: COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES

DESPESA DE DEPRECIÇÃO - GARRAFAS/GARRAFEIRAS, ENGRADADOS – Não cabe a consideração de qualquer taxa de depreciação em relação às garrafas, garrafeiras e engradados na medida em que a sua utilização, ainda que prolongada, não gera deterioração parcial. Esta, se verificada é definitiva e abrange a totalidade do bem, assim determinando, quando o evento se implementa, a baixa

do bem no inventário.

ATIVO IMOBILIZADO – BENS ENTREGUES EM COMODATO – A entrega pelo sujeito passivo de bens em comodato a terceira empresa coligada não elide a possibilidade de se considerá-los como do ativo permanente até porque não possuem características que possam admitir seu tratamento como despesas operacionais.

No âmbito deste Conselho, discutindo matéria de igual valia, ou seja, saída de congeladores em comodato, a Câmara Especial decidiu por considerar tais bens inerentes ao processo de produção e comercialização das empresas fabricantes de bebidas, decisão essa consubstanciada no Acórdão nº 2.723/02/CE, na parte pertinente, com a seguinte ementa:

“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 nº 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.”

Desta forma, não se mostra correta a primeira das conclusões do Fisco, ou seja, a de que os congeladores são bens alheios à atividade da Autuada.

Noutro giro, deve-se analisar a segunda afirmativa fiscal, lastreada na impossibilidade de manutenção dos créditos pelas entradas, na ocorrência de saídas subsequentes não tributadas.

Na esteira do texto constitucional, o § 3º do art. 20 e o art. 21, ambos da Lei Complementar 87/96 assim prescrevem:

“§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço”;

(...)

Na mesma linha o art. 70 do RICMS dispõe:

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

I - a operação ou prestação que ensejar a entrada ou recebimento de bem, inclusive mercadoria, ou serviço estiver beneficiada por isenção ou não-incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento;

II - a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III e § 1º, ambos do artigo 5º”;

Neste aspecto, a discussão travada diz respeito à interpretação a ser dada à expressão “saída subsequente”, uma vez que dúvidas não existem quanto à não-incidência do imposto nas operações de remessa de bens em comodato, nos termos do inciso XVI, do art. 7º, do RICMS/96, a saber:

“Art. 7º - O imposto não incide sobre:

.....

XVI - a saída de bem em decorrência de comodato, locação ou arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário, observado o disposto no § 6º”;

A doutrina majoritária é uníssona em registrar que a matriz constitucional do ICMS diz respeito às saídas de mercadorias e bens, quando materializada a circulação jurídica, centrada na realização de negócio mercantil.

Não obstante outros tratamentos tenham sido dados pelos legisladores ordinário e infra-legal, cabe aqui analisar se as saídas não tributadas ou isentas que impedem a manutenção do crédito do ICMS são aquelas definitivas, decorrentes de negócios jurídicos ou, ainda que meras saídas físicas, mas com transferência de titularidade, assim tratadas diante da autonomia dos estabelecimentos, ou de modo diverso, se quaisquer saídas sem tributação ensejam o imediato estorno dos créditos pelas entradas das mercadorias.

Para se chegar a uma conclusão razoável, necessária se faz uma interpretação sistemática da legislação tributária mineira.

A título de informação, é bom destacar que a interpretação sistemática é aquela em que se procura o sentido da regra jurídica, verificando a posição em que a mesma se encarta no diploma legal e a relação desta com as demais disposições legais, visando interpretar a norma dentro de todo o seu contexto. Neste aspecto, deve-se observar o item, a alínea, o inciso, o artigo, a seção e o capítulo e outros elementos materiais presentes no contexto da norma jurídica.

Com efeito, analisando o Regulamento do ICMS, é possível identificar outros casos de saídas não definitivas, ou seja, provisórias, sem a realização de negócios jurídicos, com transferência da posse da mercadoria ou bem, sem transferência da propriedade, em que, até hoje, o Fisco não promoveu nenhum estorno de crédito pelas entradas.

Para exemplificar, dois casos merecem destaque. O primeiro deles diz respeito às saídas “de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial”, previstas no item I do Anexo III do RICMS/96, amparadas pelo instituto da suspensão.

Neste caso, poderá a mercadoria permanecer na posse do destinatário, sem tributação pela sua saída, por até 360 dias (180 + 180), mantendo-se integralmente os créditos decorrentes do ingresso da mercadoria ou bem no estabelecimento, sem qualquer oposição fiscal.

Se não bastasse, por ser uma questão de suspensão, o segundo exemplo é mais claro. Trata-se de saída de mercadoria para depósito, em estabelecimento próprio ou de terceiro, sem incidência do imposto, conforme disposto no inciso IX do art. 7º, da Lei nº 6763/75, a saber:

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

IX - a saída de mercadoria com destino a armazém-geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, no Estado, para guarda em nome do remetente”;

Também neste caso não há qualquer objeção do Fisco à manutenção dos créditos, independentemente do tempo em que a mercadoria permanecer depositada.

Verifica-se, portanto, que não é a mera saída física da mercadoria, em operação isenta ou não tributada, que determina o estorno do crédito relativo à sua aquisição, mas sim a saída definitiva do estabelecimento.

Além do mais, a regra da não-cumulatividade, ou princípio, se mostra presente “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”.

Ora, se o crédito não for legitimado para o adquirente e proprietário dos bens, também não o será, conforme mencionado nas próprias consultas destacadas pelo Fisco, para aquele que estiver na posse dos congeladores.

Com efeito, ocorrendo tal situação, restará ferida a não-cumulatividade, perdendo-se, no meio da cadeia econômica, uma parcela de créditos de ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Matéria idêntica foi apreciada pelo Poder Judiciário. Na ocasião, o Fisco estornou os créditos da empresa Nestlé Brasil Ltda, em decorrência de saída de congeladores, em comodato, para os estabelecimentos revendedores de sorvetes e picolés.

Rejeitada a possibilidade de utilização dos créditos em 1ª Instância, a Autuada buscou provimento judicial junto ao TJMG, que lhe negou o apelo. Eis a decisão:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.00.338141-5/000 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): 1º FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS, 2º NESTLÉ BRASIL LTDA - APELADO(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS, NESTLÉ BRASIL LTDA - RELATOR: EXMO. SR. DES. JARBAS LADEIRA EMENTA: ICMS - Ação Anulatório de débito fiscal - Auto de infração - Diferenças de recolhimento de ICMS - Aproveitamento indevido de crédito - Aquisições de bens, para o ativo permanente, destinados a **COMODATO**, cujas entradas se encontravam beneficiadas pela não incidência do imposto (transferência de bens do ativo permanente) - Não infringência ao princípio da não-cumulatividade - Exigibilidade do crédito **TRIBUTÁRIO** - Pedido julgado improcedente. Segundo apelo improvido e primeiro recurso acolhido em parte, apenas para aumentar os honorários, fixados com excessiva singeleza.

Na ocasião, o SR. DES. José Domingues Ferreira Esteves proferiu voto divergente destacando:

“Com o pedido de vista, pude, com mais tempo, reexaminar as quatro questões postas na peça apelatória da postulante, e com a devida vênia, estou divergindo, em parte, do entendimento sustentado no voto do em. Des. Relator.

A primeira questão posta em julgamento diz respeito ao estorno de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens do ativo fixo que foram cedidos em **COMODATO**.

E neste ponto creio que inteira razão assiste à postulante.

A 2ª apelante foi autuada por aproveitar créditos de ICMS das aquisições de equipamentos que futuramente foram cedidos em **COMODATO** aos seus clientes varejistas para exposição, acondicionamento e conservações dos seus produtos, sob o fundamento de que o art. 70, do RICMS, bem como o art. 155, §2º, II, da CF/88, veda tal aproveitamento, na medida em que a operação ou prestação subsequente ocorreu com a não incidência do imposto (**COMODATO**).

A meu ver, entendo que o legislador constituinte ao prever a anulação do crédito de ICMS quando da saída

de mercadoria beneficiada pela isenção ou não-incidência, referiu-se unicamente às saídas com tradição de propriedade, porquanto, somente assim, continuaria o ciclo de circulação da mercadoria.

Como bem salienta o i. Professor ROQUE CARRAZZA, "as exceções contidas nas alíneas a e b do inciso II do §2º do art. 155 só cabem para aquelas situações em que o crédito de um imposto que não incidiu em operação anterior conduziu a um efeito oposto ao da acumulação, pois levaria a uma incidência final inferior à que resultaria da aplicação da alíquota nominal do tributo ao preço de varejo. Isso criaria para o órgão arrecadador uma situação desigual em que, por causa da não-cumulatividade, ele seria prejudicado." (ICMS, 9ª edição, p. 281) - grifei.

Ora, este não é o caso dos autos.

Como bem disse a empresa autuada "o **COMODATO** é um empréstimo para uso temporário, a título gratuito, de bem infungível, que deverá ser devolvido, após o uso ou dentro de prazo predeterminado, mediante contrato" - fls. 199.

Assim, considero que os equipamentos adquiridos pela empresa apelante, que posteriormente foram cedidos aos seus clientes a título de **COMODATO**, pertencem, na verdade, ao seu ativo imobilizado, o qual, ao tempo do período fiscalizado, gerava direito amplo e irrestrito ao crédito."

Foram interpostos recursos especiais pelas partes. O juízo de admissibilidade negou seguimento ao recurso especial do Estado de Minas Gerais e admitiu o recurso da empresa (fls. 402/403). Inadmitiu-se, contudo, o recurso extraordinário da Nestlé Brasil LTDA. que interpôs agravo de instrumento, que restou provido, com decisão definitiva transitada em julgado.

Ao apreciar o recurso, o STJ decidiu pela manutenção dos créditos na hipótese de cessão dos bens em comodato. Eis os verbetes:

RECURSO ESPECIAL Nº 791.491 - MG
(2005/0172026-8)

RELATOR : MINISTRO JOSÉ DELGADO

R.P/ACÓRDÃO : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : NESTLÉ BRASIL LTDA

ADVOGADO : RAQUEL RIOS DE OLIVEIRA E OUTROS

RECORRIDO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : FRANCISCO DE ASSIS V BARROS E OUTROS

EMENTA

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS.

COMODATO. NÃO-CONSTITUIÇÃO DO FATO

GERADOR. BENS DESTINADOS AO USO E

CONSUMO. CREDITAMENTO. ESTORNO.

DESCABIMENTO. Recurso Especial parcialmente conhecido, e provido.

Resta configurado, portanto, que a utilização dos bens na hipótese presente dos autos, não os caracteriza como alheios à atividade da empresa, também não sendo exigido o estorno do crédito em razão da saída em comodado, devendo-se excluir as exigências pertinentes a tal estorno de crédito.

1.7) Créditos indevidos de CTCRs relativos a transporte de materiais de uso e consumo

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em CTCRs relativos a serviços de transporte relacionados com aquisições de materiais de uso e consumo (*materiais de laboratório, peças de reposição, manutenção e produtos utilizados na ETEI*), conforme relação constante no quadro acostado às fls. 4415/4418.

A vedação aos créditos do ICMS destacados nos CTCRs está prevista no art. 70, IV, do RICMS/MG.

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

RICMS/96

IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

RICMS/02

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

a - não se destinarem a ser por ele utilizados:

a.1 - na execução de serviços de transporte ou de comunicação;

a. 2 - na comercialização de mercadorias;

a.3 - em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica”;

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, MR e MI, capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, esta última exigida somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 01/11/2003.

1.8) Créditos indevidos de CTCRs emitidos por empresas de transporte não inscritas na Unidade da Federação onde se iniciou a prestação do serviço, sem comprovação do pagamento do imposto no Estado de origem

Segundo a norma contida no art. 11, da Lei Complementar 87/96, o sujeito ativo da obrigação principal relativa à prestação de serviço de transporte é o Estado onde ocorra o início da prestação do serviço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:

a) onde tenha início a prestação”;

Às fls. 4632/5242, o Fisco anexou diversos CTRCs emitidos por empresas de transporte sediadas em unidades da Federação distintas daquelas onde teve início a prestação do serviço (*empresas não inscritas no Estado onde se iniciou o serviço*). Para melhor entendimento, seguem-se alguns exemplos:

1) fls. 4632/4634, 4636/4640, 4642/4651 e 4653/4705 – Transportadora: Vitalmar Transportes Ltda. // Sede da empresa: Belo Horizonte (MG) // Local de início da prestação do serviço: Estado de São Paulo (sujeito ativo);

2) fls. 4635, 4641 – Transportadora: Transportadora Zero Grau Ltda. // Sede da empresa: Brasília (DF) // Local de início da prestação do serviço: Estado do Rio de Janeiro;

3) fl. 4652 - Transportadora: TAC – Comércio, Representação e Transportes Ltda. // Sede da empresa: São Paulo (SP) // Local de início da prestação do serviço: Estado do Rio de Janeiro;

4) fls. 4767/4780 - Transportadora: Agora Transportes Ltda. // Sede da empresa: Vitória (ES) // Local de início da prestação do serviço: Estado de São Paulo.

Em todos esses CTRCs houve o destaque indevido do ICMS, cujo valor foi objeto de creditamento pela empresa autuada. O destaque é indevido porque direcionado a Ente Político incompetente para a exigência do tributo.

Exatamente em função desses casos, o legislador mineiro estabeleceu no art. 9º, do Anexo IX, do RICMS/MG, que as empresas transportadoras mineiras, ao realizarem serviços de transporte iniciados em outras unidades da Federação, devem emitir os respectivos conhecimentos de transporte sem o destaque do ICMS.

“Art. 9º - A empresa transportadora deste Estado, que realizar prestação de serviço de transporte de cargas iniciada em outra unidade da Federação, relativamente à qual o imposto tenha sido recolhido sem emissão de conhecimento de transporte, emitirá este documento ao final da prestação, sem destaque do imposto, devendo:

I - constar no documento emitido a observação: "ICMS pago por meio do documento de arrecadação anexo";

II - escriturar o documento no livro Registro de Saídas, na coluna "Operações Sem Débito do Imposto - Outras", constando na coluna "Observações": "Conhecimento de Transporte de Cargas emitido na forma do artigo 9º do Anexo IX do RICMS/96". (G.N.)

Em função do acima exposto, o Fisco intimou a empresa autuada a comprovar o efetivo recolhimento do imposto aos Estados de origem (fls. 79, 111/114 e 131/161), prova esta não produzida nos autos, fato que motivou, de forma correta, o estorno dos créditos apropriados.

Ressalte-se que, nos termos do art. 68, do RICMS/MG, o crédito deve corresponder ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, MR e MI, capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, esta última exigida somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 01/11/2003.

1.9) Créditos indevidos de notas fiscais de prestação de serviços de transporte de funcionários

O transporte de pessoal não gera direito ao crédito por não estar vinculado à circulação de mercadorias, sendo considerado serviço alheio à atividade do estabelecimento.

Embora tenha reconhecido a infração, a Autuada promoveu o pagamento das exigências fiscais relativas aos serviços de transporte efetuados a partir de dezembro de 2001, conforme DAE acostado à fl. 16463, por entender que as exigências referentes ao período de janeiro a novembro de 2001 estariam atingidas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

No entanto, conforme já salientado anteriormente, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2002, findando-se em 31/12/2006.

Considerando-se que o Auto de Infração foi emitido em 21/11/2006 e que a Impugnante foi intimada em 18/12/2006 (*AR – fl. 11*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento em relação ao período em análise.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e MR.

1.10) Créditos indevidos de CTCRs relativos a transporte de vasilhames, cujas saídas são isentas do ICMS

A apropriação do crédito de ICMS corretamente destacado no CTCRC somente será admitida quando o serviço prestado estiver vinculado a uma operação tributada.

Assim, estando a prestação de serviço vinculada a operação não tributada (*isenção – itens 120, do Anexo I, do RICMS/96 e 105, do Anexo I, do RICMS/02 - remessa de vasilhames vazios*), o artigo 70, I, RICMS/MG veda o aproveitamento do imposto, a título de crédito.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, MR e da MI capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75, exigida somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 01/11/2003.

1.11) Créditos indevidos referentes a CTCRs sem destaque do ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a CTCs emitidos no período de julho/2002 a novembro/2004, cujas cópias estão anexadas às fls. 6793/6865, os quais não contêm o destaque do imposto.

Conforme estabelecido no artigo 68 do RICMS/MG, “o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação”.

Segundo a Impugnante, “as operações são realizadas por megas transportadoras, que acabam por pagar o imposto incidente sobre os serviços realizados de forma global, dentre do devido período de apuração. Ou seja, em determinada período ela paga, antecipadamente, todo o ICMS devido, em todos os fretes realizados – tudo absolutamente legal e correto!”

Complementando, afirma a Impugnante que a transportadora “em cada conhecimento, no campo “observações”, menciona qual o ICMS devido na operação, de maneira a permitir à própria fiscalização a devida apuração, pelo somatório das centenas de conhecimentos representativos das centenas de operações realizadas”.

No entanto, no tocante aos conhecimentos de transporte, a única exceção prevista na legislação mineira é a dispensa de sua emissão a cada prestação, nos termos do art. 8º, do Anexo IX, dos Regulamentos de 1996 e 2002, mediante regime especial concedido pelo Chefe da AF fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito, na hipótese de transporte vinculado a contrato que envolva repetidas prestações de serviço, sendo obrigatório constar, nos documentos que acompanham a carga, referência ao respectivo regime, que não corresponde ao caso dos autos.

Ademais, ao contrário do alegado pela Impugnante, embora os CTCs acostados às fls. 6806/6855 contenham a informação do ICMS supostamente recolhido, nesses e nos demais há a menção de que o ICMS teria sido recolhido, por substituição tributária, pelo remetente/embarcador das mercadorias.

Ocorre, entretanto, que os conhecimentos foram emitidos por empresas de transporte regularmente inscritas na Unidade Federada onde estão sediados os estabelecimentos remetentes das mercadorias, não se aplicando, em casos da espécie, a responsabilidade do remetente pelo imposto relativo ao serviço de transporte.

Ademais, se o imposto fosse recolhido pelo remetente, nos termos do art. 37, do RICMS/MG, a informação obrigatoriamente deveria constar na nota fiscal, ficando dispensada a emissão do conhecimento de transporte, e o imposto seria apropriado pelo tomador do serviço de acordo com a informação contida na referida nota fiscal.

A substituição tributária prevista no então artigo 37, do RICMS/MG, à época dos fatos, não se aplicava às situações relacionadas no quadro acostado à fl. 6.792, ficando a responsabilidade pela emissão dos CTCs, destaque e recolhimento do ICMS a cargo do transportador.

Somente a partir de 01/12/2005 é que a legislação mineira impôs ao remetente ou alienante da mercadoria, a responsabilidade, por substituição tributária, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte,

executado por transportador situado neste ou em outro Estado, inclusive por autônomo, conforme art. 4º, do Anexo XV, do RICMS/02.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/03/2006 - Redação dada pelo art. 1º, III, e vigência estabelecida pelo art. 4º ambos do Dec. nº 44.189, de 28/12/2005:

"Art. 4º - O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário, executado por transportador situado neste Estado ou por transportador de outra unidade da Federação, inclusive por autônomo."

De toda forma, ainda que a substituição tributária tenha ocorrido (*de forma indevida*), a Impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação de que o imposto relativo aos serviços de transporte objeto da autuação tenha sido efetivamente cobrado e recolhido.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, MR e da MI capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75 (*exigida somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 01/11/2003*).

1.12) Créditos indevidos de CTCRs relativos a serviços de transporte em que a Autuada não figurava como remetente ou destinatária das mercadorias

A Impugnante escriturou créditos de ICMS destacados nos CTCRs acostados às fls. 6882/8072, nos quais figuram como destinatários (*ou tomadores dos serviços de transporte*) estabelecimentos pertencentes à empresa autuada sediados em outras Unidades da Federação ou empresas pertencentes a terceiros.

Em casos da espécie, a vedação ao crédito está prevista no art. 63, § 1º, c/c art. 70, VIII, do RICMS/96, *in verbis* (redação idêntica está contida no RICMS/02):

"Art. 63 - (...)

§ 1º - O valor do imposto relativo ao serviço de transporte rodoviário de cargas somente poderá ser utilizado como crédito pelo tomador do serviço, desde que corretamente identificado:

1) no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas;

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

(...)

VIII - o documento fiscal indicar como destinatário estabelecimento diverso daquele que o registrar, salvo se autorizado pela repartição fazendária da circunscrição do estabelecimento destinatário, mediante anotação no próprio documento e no livro Registro de Utilização de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências do contribuinte destinatário indicado no documento”;

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, MR e da MI capitulada no art. 55, XXVI, da Lei 6763/75 (*exigida somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 01/11/2003*).

1.13) Créditos indevidos de CTCRCs cujas primeiras vias não foram apresentadas/extraviadas

Esta irregularidade foi analisada juntamente com o item 1.5.

2) Falta de recolhimento de ICMS relativo à saída de material promocional - Brindes

As operações relativas à distribuição e a entrega de brindes estavam disciplinadas, à época dos fatos geradores (2001), no Anexo IX, do RICMS/96, especialmente em seu art. 202:

“Art. 202 - O contribuinte que adquirir brinde ou presente para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:

I - escriturar o documento fiscal relativo à aquisição, e respectivo serviço de transporte, no livro Registro de Entradas, creditando-se do imposto destacado no documento fiscal;

II - emitir, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com destaque do imposto, incluindo no valor da mercadoria adquirida a parcela paga a título de IPI, devendo constar como destinatário: "diversos", e em seu corpo, a expressão: "Emitida nos termos do artigo 202 do Anexo IX do RICMS/96";

III - escriturar a nota fiscal referida no inciso anterior no livro Registro de Saídas”.

Para apuração do ICMS não recolhido ao erário no exercício de 2001, o Fisco seguiu as normas contidas no dispositivo supra, utilizando a seguinte metodologia de cálculo:

1) através da planilha acostada às fls. 3819/3830 (Anexo XIII), apurou o total dos créditos apropriados pela Impugnante relativos às aquisições de materiais promocionais (art. 202, I);

2) os débitos previstos no inciso II acima (notas fiscais emitidas pela Impugnante, com destaque do imposto, no ato da entrada das mercadorias), foram apurados através da planilha anexada às fls. 4371/4412;

3) analisando o livro Registro de Inventário, o Fisco constatou que inexistia estoque desses materiais em 31/12/2001, ou seja, todos os materiais haviam sido distribuídos (EF = 0);

4) no quadro de fl. 3818 (Anexo XIII) foi feito o cotejamento entre os créditos escriturados e os débitos relativos a esses materiais;

4.1) o total dos créditos atingiu o montante de R\$ 586.115,83;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4.2) os débitos apurados correspondiam a R\$ 215.810,18;

4.3) o ICMS não recolhido corresponde à diferença dos valores acima, ou seja, R\$ 370.305,65 (R\$ 586.115,83 – R\$ 215.810,18 = R\$ 370.305,65).

A Impugnante contesta a infração alegando que os dados apresentados pelo Fisco não seriam verdadeiros, pois nas operações ocorridas entre janeiro e julho de 2001 teria havido pagamento de ICMS, sem anexar aos autos, no entanto, qualquer prova nesse sentido.

As notas fiscais de saídas de distribuição de brindes do exercício de 2001, com débito de ICMS, estão relacionadas, conforme já relatado, no quadro de fls. 4.371/4412, sendo que a Impugnante não apontou um único documento fiscal que não tenha sido considerado pelo Fisco no mencionado quadro.

Alega, ainda, a Impugnante que “no mês de dezembro de 2001, o valor do débito é superior ao valor do crédito do ICMS apurado pela própria fiscalização (Débito de ICMS da ordem de R\$ 48.621,49 – Crédito de ICMS da ordem de R\$ 17.546,86)”, afirmando que, “dessa maneira, a diferença encontrada é a favor da empresa, jamais do Fisco.”

Saliente-se, inicialmente, que o valor do crédito considerado pelo Fisco, relativo ao mês de dezembro, corresponde a R\$ 26.806,37 e não R\$ 17.546,86, como afirma a Impugnante.

Por outro lado, deve ser destacado que no valor apurado pelo Fisco não está incluída a diferença entre débitos e créditos do mês de dezembro de 2001, pois o Fisco considerou o débito total declarado pela Impugnante.

A tabela abaixo permite uma melhor visualização dessa afirmação, elaborada com os dados contidos no quadro de fl. 3818, mas com apuração mensal das diferenças, uma vez que a emissão das notas fiscais a que faz alusão o art. 202, II, do Anexo IX, do RICMS/96, deve ocorrer no ato da entrada dos brindes.

Mês	Débitos	Créditos	Diferença
Jan	43.988,76	0,00	-43.988,76
Fev	35.480,01	0,00	-35.480,01
Mar	17.547,14	2,99	-17.544,15
Abr	36.627,24	0,00	-36.627,24
Mai	48.207,90	0,00	-48.207,90
Jun	43.023,03	0,00	-43.023,03
Jul	25.106,36	5.665,60	-19.440,76
Ago	56.699,60	31.122,19	-25.577,41
Set	47.505,12	37.273,93	-10.231,19
Out	68.577,39	41.058,54	-27.518,85
Nov	136.546,90	52.065,45	-84.481,45
Subtotal			-392.120,75
Dez	26.806,37	48.621,49	21.815,12
Total		215.810,19	-370.305,63

De acordo com o quadro acima, na diferença final encontrada (R\$ 370.305,63) está deduzido o valor do débito a maior referente ao mês de dezembro de 2001 (R\$ 370.305,63 = R\$ 392.120,75 – R\$ 21.815,12).

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS não recolhido, acrescido da multa de revalidação.

3) Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Pela aquisição interestadual de graxa e óleos lubrificantes, materiais de uso e consumo e de limpeza, exigiu-se o recolhimento do diferencial de alíquota.

Em se considerando a inaplicabilidade de manutenção do crédito de ICMS, conforme demonstrado nos itens anteriores, legítima é a cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições desses produtos, nos termos do item 6, do § 1º, do artigo 5º, da Lei 6.763/75.

Entretanto, além das exclusões procedidas pelo Fisco, deve-se, ainda, excluir as exigências fiscais relativas aos produtos tratados ao longo desta decisão, cujos créditos do imposto foram admitidos pela Câmara de Julgamento, quando adquiridos em operação interestadual.

Cabe destacar, por final que, após ser intimada sobre a retificação do crédito efetuada pelo Fisco (fls. 17826/17892), a Impugnante, de forma equivocada, afirmou que o Fisco teria aplicado nova multa, multa esta que não constava do Auto de Infração original.

No entanto, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 07, 248 e 17828, as únicas multas isoladas exigidas são aquelas previstas no art. 55, incisos XII e XXVI, não tendo ocorrido qualquer inclusão de penalidade que não constasse no Auto de Infração original.

O que ocorreu foi redução do valor da multa isolada aplicada de R\$ 599.466,67 para R\$ 581.180,01, demonstrada à fl. 17.828, que alterou o demonstrativo anexado à fl. 248.

Para demonstrar com transparência os novos valores, o Fisco elaborou às fls. 17.826/17.889, novas planilhas dos anexos alterados, retificação do demonstrativo “RESUMO DAS IRREGULARIDADES – VALORES DE CRÉDITO A ESTORNAR”, com detalhamento à fl. 17.885 dos valores excluídos por anexo após a Impugnação, demonstrando os novos valores com a recomposição da conta gráfica.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Agravo Retido. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 17.826/17.892, excluindo-se, ainda, as exigências fiscais relativas: a) a Nota Fiscal nº 133.463 (item 1.5); b) aos produtos Colorímetro - NF nº 43.551 (fl. 252); Etiquetadora (fls. 251, 252, 253, 254, 256); Painel (fl. 252); Sensor Fotoelétrico (fls. 257, 259 e 260); c) partes e

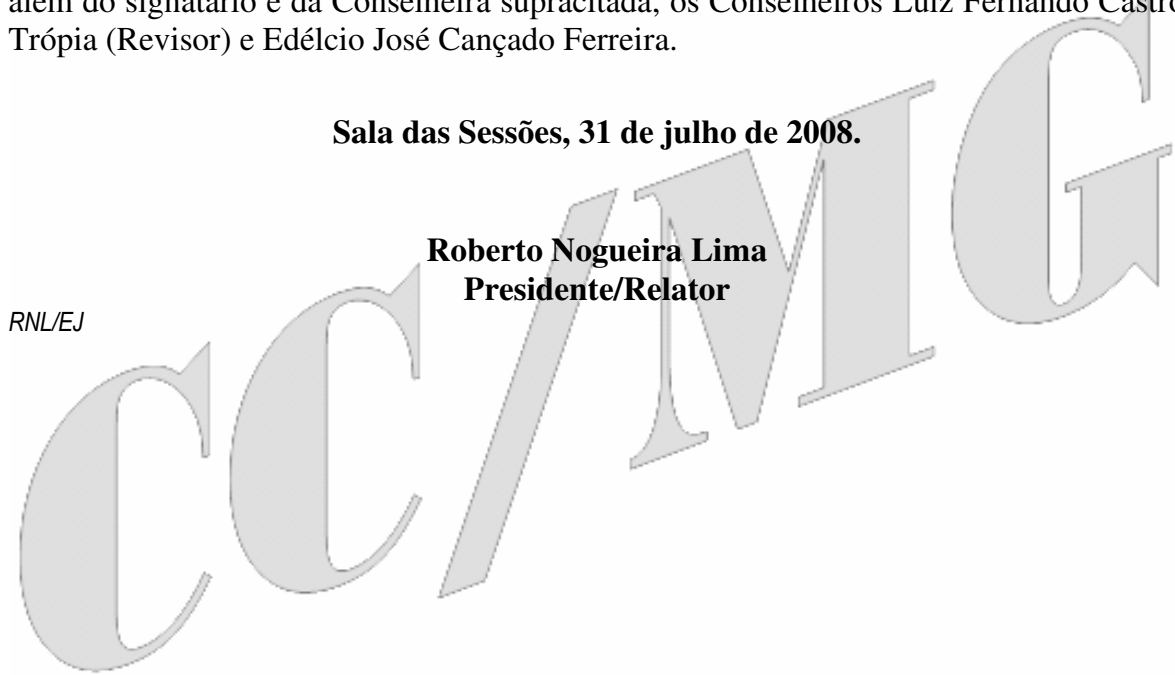
CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

peças adquiridas após 07/12/2002, compreendendo acessórios para enchedora - NF nº 18.319 (fl. 257); rolamento rígido - NF nº 730.462 (fl. 258); resistência elétrica - NF nº 21.482 (fl. 260); martelo da enchedora - NF nº 841.175 (fl. 261); d) outros produtos com valor unitário inferior a R\$ 326,61, compreendendo: filtro 595 x 295 x 45 - F30/1; filtro 595 x 595 x 45 F30/3; filtro FS - 15P 12 x 12; elemento filtrante P/CO2; membrana filtrante; filtro bag bpong - 010 - P2P; perfil guias; tubo guia; tubo (código 95288657); corrente transp. (código 115300347); corrente de transmissão (código 115127408); e) aos congeladores objeto de saída em comodato; f) aos produtos antiespumante e catalizadores, estes indicados na planilha de fls. 17.996. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que não excluía as exigências relativas aos congeladores objeto de saída em comodato. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 31 de julho de 2008.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.823/08/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154523-42
Impugnação/Agravo: 40.010120070-99, 40.030121327-07
Impugnante/Agravante: Companhia Brasileira de Bebidas
IE: 740195092.05-62
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pela Conselheiro Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Dentre as exigências a que se refere o Auto de Infração em exame inclui-se aquela decorrente da constatação de aproveitamento indevido de crédito pela entrada de congeladores, objeto de saída subsequente em comodato.

A fiscalização classifica tais bens como alheios à atividade da empresa, ressaltando que a atividade da Autuada é a fabricação de bebidas – cervejas e refrigerantes, vendidos exclusivamente a atacadistas, distribuidores e grandes redes de hipermercados. Os produtos por ela fabricados são comercializados exclusivamente quentes, forma em que são mantidos armazenados até o momento da venda ao consumidor final.

A Lei Complementar 87/96, devidamente autorizada pela Constituição Federal de 1988, ao disciplinar 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Portanto, corrobora-se com o entendimento da fiscalização de que não basta o destaque do imposto no documento fiscal de aquisição de mercadorias e/ou serviços e a escrituração na forma regulamentar, para que seja legítimo o exercício do princípio da não cumulatividade do tributo, assegurado pelo artigo 155, § 2º, item I da Constituição Federal (CF)/88. Há que se considerar as disposições do artigo 146, inciso III do mesmo diploma legal ao determinar que cabe à Lei complementar dispor sobre um regime uniforme de aplicação da não-cumulatividade do ICMS, regime este de caráter geral e do qual a legislação tributária estadual não pode divergir.

Neste sentido a Lei 6763/75, tratou de disciplinar a matéria e o Regulamento do ICMS/2002 (RICMS/2002), em consonância com o disposto no seu art. 31, inciso III, regulamentou:

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

I - a operação ou prestação que ensejar a entrada ou recebimento de bem, inclusive mercadoria, ou serviço estiver beneficiada por isenção ou não-incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento;

II - a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III e § 1º, ambos do artigo 5º;

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

I - vier a ser objeto de operação subsequente não-tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74;

§ 3º - Não se estornam créditos referentes a bens, mercadorias e serviços a eles vinculados:

1) adquiridos ou recebidos no estabelecimento, a partir de 1º de novembro de 1996:

1.1) que venham a ser objeto de operações de exportação para o exterior;

1.2) integrados ou consumidos em processo de produção, exceto industrialização, de mercadorias que venham a ser objeto de operação de exportação para o exterior;

2) adquiridos ou recebidos no estabelecimento, a partir de 16 de setembro de 1996, e integrados ou consumidos em processo de produção de produtos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrializados, inclusive semi-elaborados, que venham a ser objeto de operações de exportação para o exterior;

Art. 74 - Nas hipóteses do inciso I e dos §§ 4º e 6º do artigo 71, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

Infere-se, portanto, que é vedado o aproveitamento do crédito do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição dos bens do ativo permanente adquirido com o fim específico de utilização por terceiros, saídas com a finalidade de comodato, ao abrigo da não-incidência.

No caso, o aproveitamento do crédito pela Autuada dos bens cedidos em comodato contraria o disposto nos incisos II e XIII do artigo 70 retrocitado, uma vez que a saída das mercadorias ocorreu ao abrigo do diferimento e, ainda, não foi utilizada no estabelecimento da Autuada, sendo assim, considerado alheio à atividade da empresa.

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 nº 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.

(...)

Do exposto, considerando que restou demonstrado nos autos que os congeladores foram adquiridos com o fim específico de serem cedidos em comodato, afiguram-se corretas as exigências decorrentes do estorno do crédito destacado nas notas fiscais a eles relativas.

Voto pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito efetuada pelo Fisco às fls. 17.826/17.892, excluindo-se, ainda, as exigências relativas: a) a Nota Fiscal nº 133.463 (item 1.5); b) os produtos Colorímetro – NF nº 43.551 (fls. 252); Etiquetadora (fls. 251, 252, 253, 254, 256); painel (fls. 252); Sensor Fotoelétrico (fls. 257, 259 e 260); c) partes e peças adquiridas após 07/12/2002, compreendendo acessórios para enchedora – NF nº 18.319 (fls. 257); rolamento rígido –

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NF nº 730.462 (fls. 258); Resistência Elétrica – NF nº 21.482 (fls.260); martelo da enchedora – NF nº 841.175 (fls. 261); d) outros produtos com valor unitário inferior a R\$ 326,61, compreendendo; filtro 595 x 295 x 45 – F30/1; filtro 595 x 595 x 45 – F30/3; Filtro FS – 15P 12 x 12; elemento filtrante P/CO2; membrana filtrante; filtro bag bpong – 010 – P2P; perfil guias; tubo guia; tubo (código 95288657); corrente transp. (código 115300347); corrente de transmissão (código 115127408); e) aos produtos antiespumante e catalisadores, estes indicados na planilha de fls. 17.996.

Sala das Sessões, 31 de julho de 2008.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**

CC/MG