

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.963/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000182258-35
Impugnação: 40.010133380-72
Impugnante: Indumyll Indústria e Comércio Ltda
IE: 062440574.00-70
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. Constatou-se recolhimento a menor do ICMS, tendo em vista o aproveitamento indevido de crédito do imposto relativo à aquisição de bens para o ativo imobilizado, de uma só vez e não à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, como determina a legislação. Infringência ao art. 66, inciso II c/c § 3º, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve recompor a conta gráfica da Autuada, concedendo o crédito do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, no período fiscalizado, observadas as disposições contidas no art. 66, §§ 3º e 5º da Parte Geral do RICMS/02, acima mencionado. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, nos exercícios de 2008 e 2009, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrentes da aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente, tendo sido aproveitado integralmente o valor destacado nas notas fiscais, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês, conforme previsto no § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da mencionada lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 40/58, alegando, em síntese, que:

- a lavratura de 02 (dois) Autos de Infração, um para o exercício de 2007 e outro para os anos de 2008 e 2009, relativos a mesma irregularidade, viola o princípio da ampla defesa, na medida em que um auto submete-se ao rito ordinário e o outro ao rito sumário, o que lhe retira o direito de ver suas alegações analisadas pela Auditoria

do CC/MG para o do rito sumário, bem como o dificulta para uma eventual interposição de recurso à Câmara Especial;

- o fundamento da autuação, com base no § 5º do art. 20 da LC nº 87/96, carece de suporte constitucional, em face do consagrado princípio da não cumulatividade, já que a introdução desse parágrafo promovida pela LC nº 102/00 restabeleceu a inconstitucionalidade do Convênio ICMS nº 66/88;

- ainda se admitido o suporte legal para a presente autuação, o direito ao crédito, mesmo que a razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, é assegurado pela própria legislação tributária utilizada como fundamento para a autuação;

- a presente autuação é extemporânea por já ter decorrido em quase sua totalidade o prazo de 48 (quarenta e oito) meses entre a aquisição dos bens e lavratura do presente auto de infração, o que somente autoriza a exigência dos juros e da correção monetária pela utilização antecipada do imposto;

- a penalidade aplicada deve ser revista por sua manifesta natureza confiscatória, porquanto é totalmente exacerbada em relação a suposta irregularidade cometida;

- transcreve doutrina e jurisprudência para sustentarem suas teses.

Ao final, requer o cancelamento e arquivamento do presente Auto de Infração ou o cancelamento ou redução das penalidades aplicadas, nos termos dos arts. 213 e 216, § 3º do RICMS/02.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 73/77, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar de Cerceamento ao Direito de Defesa

A Impugnante aponta cerceamento de defesa, ao argumento de que o Fisco promoveu um único levantamento fiscal, mas emitiu 02 (dois) Autos de Infração, violando os princípios da moralidade e da eficiência administrativa.

Alerta que a divisão da autuação em 02 (dois) PTAs causa flagrante prejuízo à Defesa na mediada em que o presente processo submete-se ao rito sumário, enquanto o PTA 01.000182255-92, que alcança o período imediatamente anterior, tramita sob o rito ordinário.

Entende a Defesa que o ato do Fisco retira a plenitude da ampla defesa, com os recursos e meios a ela inerentes.

Ao contrário da alegação da Autuada, no entanto, a emissão de 02 (dois) Autos de Infração vem exatamente em socorro da eficiência administrativa, uma vez que a hipótese decorre da discussão sobre a ocorrência de eventual decadência para o lançamento das exigências fiscais relativas ao exercício de 2007.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, sabendo-se das discussões que pairam sobre o assunto, a divisão permite que o segundo processo não contenha qualquer discussão sobre decadência, abreviando as discussões administrativas e judiciais sobre as exigências fiscais.

Além do mais, por se tratar de um único tema em discussão, a argumentação sobre a questão central do aproveitamento indevido dos créditos dos bens do ativo imobilizado será a mesma nos 02 (dois) PTAs, não havendo qualquer prejuízo à Autuada.

Registre-se, por oportuno, que a teor da regra contida no art. 195 da Parte Geral do RICMS/02, a individualização dos exercícios deve ser bem vinda, pois permite uma maior análise da matéria e facilita a argumentação da Impugnante.

Desta forma, rejeita-se a arguição de cerceamento ao direito de defesa.

Do Mérito

Como relatado, trata o presente Auto de Infração de recolhimento a menor de ICMS, nos exercícios de 2008 e 2009, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrentes da aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente, em desacordo com o previsto no § 3º do art. 66 do RICMS/02, tendo sido aproveitado integralmente o valor destacado nas notas fiscais.

As exigências são do ICMS recolhido a menor, apurado por meio de recomposição da conta gráfica de fls. 11/12, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A planilha de fls. 16 contém a relação das notas fiscais referentes aos bens do ativo imobilizado, com respectivos dados, e o demonstrativo do valor estornado, onde se percebe que o Fisco concedeu a parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos), com o coeficiente integral (1.000), na data de aquisição dos bens.

Às fls. 18/38, estão as cópias das notas fiscais e do livro Registro de Entradas.

A Impugnante, de início, se insurge contra as normas tributárias que limitaram o aproveitamento do crédito de ICMS dos bens do ativo imobilizado a 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, por entender que são inconstitucionais. No entanto, essas questões não serão tratadas por estarem fora da competência desse Órgão Julgador, a teor da regra contida no art. 110, inciso I do Regulamento de Processo Tributário Administrativo (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Com efeito, a Constituição da República delegou à lei complementar a disciplina do regime de compensação do ICMS, na esteira do que dispõe o art. 155, inciso XII, alínea “c” da CF/88.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

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

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

(...)

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

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

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

(...)

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

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

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

(...)

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

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

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/01/03 a 30/11/11:

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

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

II - a cada período de apuração, o contribuinte deverá emitir, em seu próprio nome, nota fiscal com utilização de CFOP específico, contendo o valor do crédito, calculado de acordo com os incisos I e II do § 3º do artigo 66 e com os §§ 7º e 8º do artigo 70, ambos deste Regulamento, e constante do livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP), modelo C, a que se referem o inciso II do caput do artigo 204 e o artigo 206, ambos desta Parte;

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

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

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

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

(...)

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

Diante da constatação do procedimento irregular, o Fisco concedeu à Autuada o crédito correspondente à parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) no mês

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do registro do documento de entrada dos bens e estornou o saldo de 47/48 (quarenta e sete quarenta e oito avos), conforme planilha de fls. 16.

A Impugnante reclama que, como as entradas dos bens ocorreram entre maio de 2008 e dezembro de 2009 e o estorno foi promovido em 2012, já haviam transcorridos a quase totalidade dos 48 (quarenta e oito) meses, o que lhe assegura o direito à totalidade dos créditos.

O Fisco, por sua vez, sustenta que a pretensão da Impugnante não encontra guarida na legislação, uma vez que o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 dispõe de modo diverso, ao determinar que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Nesse ínterim, não restam dúvidas de que o procedimento da Impugnante não é o correto, mas, o fato de ter se apropriado integralmente do imposto no momento do registro do documento de entrada não pode ser causa de perda do direito ao creditamento do imposto relativo aos bens do ativo imobilizado. Até porque, no presente caso, não há qualquer discussão a respeito de serem os bens utilizados em atividades alheias às do estabelecimento.

Cabe registrar que, conforme determinação expressa no art. 195, § 2º, da Parte Geral do RICMS/02, cabe ao Fisco lhe imputar tais créditos, promovendo a recomposição da conta gráfica. A conferir:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

Assim, devem ser concedidos à Autuada, por meio de recomposição da conta gráfica, os créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, observadas as restrições impostas pelo art. 66, §§ 3º e 5º e, em especial, o § 7º do art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

70, todos do RICMS/02, no tocante à proporcionalidade do crédito em relação às saídas tributadas.

Quanto ao inconformismo da Impugnante contra o valor das multas impostas, cabe destacar que foram aplicadas nos exatos termos da legislação tributária estadual, não cabendo a este CC/MG apreciar as questões de possíveis efeitos confiscatórios, por óbice imposto pelo art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Lembrando que foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, em face do descumprimento de obrigação acessória, no caso o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, nos seguintes termos:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

Já pelo descumprimento da obrigação principal, consistente na falta do recolhimento do imposto, foi imputada a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, a saber:

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Não se vislumbra, também, a possibilidade de aplicação do inciso II do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, por não restar qualquer dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou extensão de seus efeitos.

Por fim, a Impugnante pede o cancelamento ou redução das penalidades impostas, invocando para tanto os arts. 213 e 216, § 3º da Parte Geral do RICMS/02.

Com relação ao § 3º do art. 216, Parte Geral do RICMS/02, parece que houve um equívoco da defesa, já que esse dispositivo trata de limitação ao valor da multa imposta, que não pode ser inferior a 500 (quinhentas) UFEMG.

Por sua vez, o art. 213 mencionado pela Impugnante trata do permissivo legal instituído pela Lei nº 6.763/75, nos 3º e 5º do art. 53. Neste caso, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto por indevido aproveitamento de crédito de ICMS, conforme vedado pelo § 5º do dispositivo legal, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

5. de aproveitamento indevido de crédito;

(grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para conceder à Impugnante créditos do imposto relativos aos bens do ativo permanente, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, observadas as normas contidas no art. 66, §§ 3º e 5º, Parte Geral do RICMS/02. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Orias Batista Freitas, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao exercício de 2008, e o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que o julgava procedente. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.963/13/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000182258-35	
Impugnação:	40.010133380-72	
Impugnante:	Indumyll Indústria e Comércio Ltda	
	IE: 062440574.00-70	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, nos termos do art. 53 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 Autuada, em flagrante desrespeito ao regramento vigente para o aproveitamento do crédito do ICMS, relativo aos bens destinados ao ativo permanente em 48 parcelas, entendeu correto lançá-lo de uma só vez, e em muitos casos, com documentos informando os códigos fiscais de operações – CFOP diferentes dos requeridos para as operações.

Quando pelo voto de qualidade, a egrégia câmara concede o direito da Impugnante em aproveitar os créditos, estornados pelo Fisco, dos bens do ativo permanente à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, fere o basilar regramento relativo à compensação do ICMS, vigente.

Ao instituir a compensação tributária para o ICMS, a Constituição Federal de 1988, estabeleceu que a matéria seria disciplinada por Lei Complementar, e desta forma, foi estampada no art. 23 da LC nº 87/96 a regra que diz:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, **está condicionado** à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (grifou-se)

A escrituração deveria ter sido efetuada no Livro CIAP, criado para o controle fiscal da legitimidade do lançamento, da comprovação da idoneidade do documento lançado e para levantamento do índice da proporcionalidade entre as saídas totais, as isentas e as não tributadas, conforme consta no art. 204 do Anexo V do RICMS/02, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda disciplinando a forma de compensação do ICMS para os bens do ativo permanente, foi insculpido regramento específico nos incisos I e II do § 5º do art. 20 da Lei complementar nº 87/96, abaixo transcrito:

Art. 20

(...)

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

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

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

Ressalta-se que esta norma foi recepcionada pela legislação mineira no § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Do exposto, observa-se que a Autuada deixou de seguir corretamente as normas regentes da matéria, e por esse motivo, sofreu as sanções fiscais. Incompatível, pois, que o Fisco, no ato da sua ação reparadora, assegure o creditamento, em desrespeito aos pressupostos estabelecidos na legislação. Estaria aí configurado o fim do crédito extemporâneo em todos os casos onde houvesse a intervenção fiscal, com prejuízo àqueles que buscassem tributos não creditados na época própria por livre iniciativa.

No caso em questão é legítimo ao Sujeito Passivo, extemporaneamente, reaver as parcelas do crédito estornado pelo Fisco na postulatória, na proporção legalmente instituída, bastando para tanto, cumprir com os dispositivos retro mencionados, como de costume o fazem os demais contribuintes do imposto na melhor forma de direito e justiça fiscal que, para o tipo tributário, se espera.

Ademais o procedimento adotado pela Autuada, além de inapropriado para o modelo legalmente vigente, desrespeitando inclusive o sistema concorrencial, foi blindado, na tentativa de burlar os mecanismos de controle fiscal, camuflando o código da operação, dificultando a identificação e a análise do aproveitamento de crédito naquelas situações.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2013.

Eduardo de Souza Assis
Conselheiro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.963/13/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000182258-35	
Impugnação:	40.010133380-72	
Impugnante:	Indumyll Indústria e Comércio Ltda	
	IE: 062440574.00-70	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 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.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, nos exercícios de 2008 e 2009, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo permanente, segundo o Fisco, em desacordo com o previsto no § 3º do art. 66 do RICMS/MG, tendo sido aproveitado integralmente o valor destacado nas notas fiscais, em detrimento do aproveitamento de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso XXVI do art. 55.

A planilha de fl. 16 contém a relação das notas fiscais referentes aos bens do ativo imobilizado, com respectivos dados, e o demonstrativo do valor estornado, onde se percebe que o Fisco concedeu a parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos), com o coeficiente integral (1.000), na data de aquisição dos bens.

Às fls. 18/38, estão as cópias das notas fiscais e do livro Registro de Entradas.

A Impugnante, de início, se insurge contra as normas tributárias que limitaram o aproveitamento do crédito de ICMS dos bens do ativo imobilizado a 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, por entender que são inconstitucionais.

Cumprе destacar que este voto não analisará as alegações de inconstitucionalidade de normas, citações doutrinárias e provimentos judiciais e administrativos que neguem a aplicação da legislação vigente, a teor da regra contida no art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 e do art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determinam:

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Lei n.º 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Com efeito, a Constituição da República delegou à lei complementar a disciplina do regime de compensação do ICMS, na esteira do que dispõe o art. 155, inciso XII, alínea "c" da Constituição Federal de 1988.

Por sua vez, o legislador complementar, ao cumprir o dispositivo constitucional, reconheceu o direito à apropriação de créditos relativos à aquisição de bens do ativo permanente mas determinou que este deveria ser feito em parcelas, afastando a integralidade do imposto no momento da aquisição do produto.

Assim, o aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "c" da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 que, em relação ao crédito do ativo permanente, assim determina:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

.....

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

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

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na esteira da Lei Complementar n.º 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS em relação à aquisição de bens para integrar o ativo permanente estabelecendo, no art. 29 da Lei n.º 6.763/75, o seguinte:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

§5º Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

4. darão direito a crédito:

a) a entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, hipótese em que:

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

a.2) a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, "pro rata die", caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

Como pode ser verificado na análise das normas transcritas, a Lei n.º 6.763/75 claramente estabeleceu o direito ao crédito a partir da entrada do bem no estabelecimento do contribuinte.

Acompanhando as normas acima transcritas, os arts. 66, § 3º e 5º e 70, §§ 7º e 8º da Parte Geral do RICMS/02 adotam o mesmo procedimento de apropriação parcelada do crédito, nos seguintes termos:

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

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

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

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, a Impugnante não observou os mandamentos expressos nos artigos acima transcritos, lançando no livro Registro de Entrada as notas fiscais com aproveitamento integral do imposto destacado.

Diante da constatação deste procedimento, o Fisco concedeu à Impugnante crédito correspondente à parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) no mês do registro do documento de entrada dos bens e estornou o saldo de 47/48 (quarenta e sete quarenta e oito avos), conforme planilha de fl. 16.

A Impugnante reclama que, como as entradas dos bens ocorreram entre maio de 2008 e dezembro de 2009 e o estorno foi promovido em 2012, já haviam transcorridos a quase totalidade dos 48 (quarenta e oito) meses, o que lhe assegura o direito à totalidade dos créditos.

A Impugnante requer, ainda, que sejam convalidados os créditos apropriados, uma vez que, ao tempo do lançamento, já se verificou o transcurso do quadriênio previsto na legislação para apropriação dos créditos.

No tocante a este aspecto último, a compensação não se aplica ao caso dos autos, pois se trata de modalidade de extinção de crédito tributário decorrente de lei específica, inaplicável ao contencioso administrativo em curso.

Por sua vez, em relação à dedução do crédito, sustenta o Fisco que a pretensão da Impugnante não encontra guarida na legislação, uma vez que o art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96 dispõe de modo diverso, ao determinar que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Afirma a Autoridade Fiscal que a escrituração deveria ter sido efetuada no livro CIAP, para que o Fisco pudesse conferir a legitimidade do lançamento, inclusive quanto ao índice que estabelece a proporcionalidade entre as saídas isentas e não tributadas e as saídas totais do estabelecimento.

Alerta que a apuração do coeficiente não cabe ao Fisco, sendo esta uma obrigação da Impugnante.

Importa destacar que as questões afetas ao cálculo do coeficiente não são relevantes para o deslinde da presente contenda, uma vez que o Fisco, ao conceder o crédito relativo à primeira parcela, adotou o coeficiente 1.000 (um inteiro), sendo presumível que este é o direito da Impugnante.

Não restam dúvidas de que o procedimento da Impugnante não é o correto, mas, o fato de ter se apropriado integralmente do imposto no momento do registro do documento de entrada não pode ser causa de perda do direito ao creditamento do imposto relativo aos bens do ativo imobilizado.

Não obstante o dever instrumental descumprido pela Impugnante, cabe ao Fisco lhe imputar tais créditos, promovendo a recomposição da conta gráfica, na esteira do disposto no art. 195 da Parte Geral do RICMS/02, que assim trata a matéria:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

§ 1º - Considera-se exercício o período compreendido:

I - entre 2 (dois) balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil;

II - entre 1º (primeiro) de janeiro e 31 (trinta e um) de dezembro de cada ano, na hipótese de o contribuinte manter apenas escrita fiscal.

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

.....

Entendimento neste sentido foi exarado pela 3ª Câmara de Julgamento, ao apreciar questão análoga, conforme se extrai de excerto do Acórdão n.º 20.140/11/3ª, sob a relatoria do Conselheiro José Luiz Drumond:

“COMO SE VÊ, O DIREITO DO CONTRIBUINTE AO ABATIMENTO DE CRÉDITOS INDEPENDE DA ESCRITURAÇÃO DA NOTA FISCAL, SENDO PERFEITAMENTE ADMISSÍVEL E LEGAL, INCLUSIVE POR OCASIÃO DE LEVANTAMENTO FISCAL DESTINADO A APURAR O CORRETO PAGAMENTO DO IMPOSTO, DAÍ SE CONCLUINDO QUE A ESCRITURAÇÃO NÃO É CONDIÇÃO ÚNICA E ABSOLUTA PARA O CREDITAMENTO, ANTES, TRATA-SE DE DEVER INSTRUMENTAL ESTABELECIDO PELA LEGISLAÇÃO, NO INTERESSE DA ARRECADAÇÃO E FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO.”

“ESTANDO PRESENTE NOS AUTOS, PORTANTO, CÓPIA DE TODOS OS DOCUMENTOS, LEGÍTIMOS, SEM QUALQUER MÁCULA, DEVERÁ SER DEDUZIDO DO VALOR APURADO COMO DÉBITO DO IMPOSTO, A TÍTULO DE CRÉDITOS PELAS ENTRADAS, O MONTANTE DO ICMS CORRETAMENTE DESTACADO NAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS, RELATIVAMENTE ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO SUJEITAS AO SISTEMA NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, COM A CONSEQUENTE ADEQUAÇÃO DOS VALORES DAS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO ICMS E À CORRESPONDENTE MULTA DE REVALIDAÇÃO, EM CUMPRIMENTO A REGRA CONSTITUCIONAL E ANTECIPANDO PROCEDIMENTOS DESNECESSÁRIOS NO FUTURO.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em análise, considerando o transcurso de mais de 48 (quarenta e oito) meses da última aquisição de bens no exercício de 2008, é cabível a imputação dos créditos relativos a este período à Impugnante pois, como visto acima, a Constituição Federal, a Lei Complementar n.º 87/96 e as normas estaduais, garantem o aproveitamento deste crédito. Ademais, a citada lei complementar estabelece claramente que o direito ao crédito a partir da entrada do bem no estabelecimento do contribuinte.

Merece também a análise sobre a possibilidade de creditamento que não é negada pelo Fisco, até porque, no presente caso, não há qualquer discussão a respeito de serem os bens utilizados em atividades alheias às do estabelecimento.

Repita-se, pela importância, que no caso em tela não se discute que os bens cuja aquisição gerou os créditos objeto do presente lançamento seriam aplicados na atividade da Impugnante, ou seja, em momento algum se questionou que os bens seriam alheios à atividade do estabelecimento da Defendente.

As exigências que compõem o presente lançamento são relativas aos exercícios de 2008 e 2009, sendo que a Impugnante foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em dezembro de 2012, situação que conduz ao cancelamento integral das exigências fiscais relativas ao exercício de 2008, pois quando da formalização do crédito tributário, já havia transcorrido mais de 48 (quarenta e oito) meses das datas das aquisições relativas a este exercício.

Assim, como o questionamento posto nos autos não diz respeito à possibilidade do creditamento, mas ao fato de que este não foi feito na forma imposta pela legislação, o crédito seria devido à razão de 1/48 (um inteiro e quarenta e oito avos). Como no momento em que foi formalizada a autuação já havia se passado o este prazo previsto em lei para o exercício de 2008, não há mais que se falar em estorno de crédito e, conseqüentemente, na imposição de multas.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao exercício de 2008.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2013.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**