

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.092/16/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000216693-15
Impugnação: 40.010136619-57
Impugnante: Petróleo Brasileiro S/A Petrobras
IE: 067055618.00-37
Proc. S. Passivo: Eduardo Moisés Santana dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE – CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. Constatado o aproveitamento extemporâneo e indevido de crédito de ICMS relativos a bens do ativo imobilizado, uma vez que a Impugnante, apesar de intimada, não retificou sua escrituração fiscal digital, para fins de entrega das informações relativas ao CIAP, modelo EFD, além de não ter comprovado a legitimidade dos créditos apropriados, nos termos estabelecidos na legislação vigente. Reformulação do lançamento, efetuada pela Fiscalização, para rerratificação da fundamentação material relativa à reincidência. **Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais do ICMS, acrescido da Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, esta majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal, em função de dupla reincidência.**

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - EFD. Constatada a entrega e manutenção de arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação, uma vez que a Impugnante, apesar de intimada, não retificou a sua escrituração fiscal digital, para fins de inserir os dados relativos ao CIAP, modelo EFD. **Infração caracterizada. Correta a exigência fiscal da Multa Isolada prevista no art.54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Decorre a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1. Aproveitamento extemporâneo e indevido de créditos de ICMS, no mês de fevereiro de 2014, relativos a bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado;

2. Entrega e manutenção de arquivos eletrônicos referentes à Escrituração Fiscal Digital (EFD) em desacordo com a legislação vigente.

Quanto ao item 1, as exigências referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal, em função de reincidência.

Com relação à irregularidade nº 2, a exigência fiscal se restringe à Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 49/54.

A Fiscalização rerratifica o lançamento por intermédio do “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 92, em que complementou a fundamentação material da reincidência.

A Autuada foi regularmente intimada do Termo de Rerratificação do Lançamento, sendo reaberto o prazo para aditamento da impugnação, de acordo com o art. 120, § 1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, conforme fls.101/102, porém permaneceu silente.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 106/111.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 120/122, que gerou as seguintes ocorrências:

(I) juntada aos autos, pela Impugnante, da mídia eletrônica acostada às fls. 131, contendo esclarecimentos relacionados com o interlocutório;

(II) Manifestação Fiscal (fls. 132/135).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 139/155, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração:

A Impugnante inicia sua argumentação afirmando que *“da leitura do Auto de Infração em tela, depreende-se com clareza que o motivo único da glosa dos créditos dos bens destinados ao ativo permanente foi o fato de a Companhia promover o aproveitamento ‘pela apropriação de crédito de ICMS no ‘Registro de Apuração do ICMS – RAICMS – Registro E111’ a título de ativo permanente, sem a origem no ‘Controle de Crédito do Ativo Permanente – CIAP’, contrariando a legislação vigente”*.

A seu ver, houve “*um descumprimento de obrigação acessória, traduzido na falha na escrituração de livros, que levou a Fiscalização a glosar também o principal, traduzido no creditamento das mercadorias destinadas ao ativo permanente*”.

Alega que, “*todavia, a conduta do Fisco viola o princípio de processo administrativo da verdade real, pois acaba por transformar em prova cabal a escrituração fiscal, que tem presunção apenas relativa de veracidade*”.

Salienta que sua afirmação decorre do fato de a Fiscalização em momento algum ter contraditado “*o fato de que o crédito tomado realmente era de mercadorias destinadas ao ativo permanente da Companhia, único requisito material exigido para o aproveitamento do crédito*”.

Porém, no seu entendimento, “*o mero descumprimento de obrigação acessória não pode ensejar a desconsideração do principal, como pretende o Fisco na hipótese sob análise, mas, quando muito, a multa pelo descumprimento de obrigação acessória*”.

Acrescenta que, “*eventuais inobservâncias de normas que tenham por finalidade o cumprimento de obrigações acessórias deve ser resolvido mediante multa pelo descumprimento destas, mas, em hipótese alguma, serem invocadas para glosar o crédito referente ao tributo em si, que, repita-se, uma vez existente, não poder ser anulado*”.

Alega, porém, que a Fiscalização “*optou por relegar ao oblívio o princípio da verdade material e lavrar, desde logo, o Auto de Infração, ignorando a legitimidade dos créditos e os registros realizados no ajuste de apuração (registro E111 da EFD/SPED)*”.

Acrescenta que, “*em respeito ao constitucional direito de defesa da Contribuinte, era imperioso que esta fosse cientificada da possibilidade de ter o crédito principal glosado, para que pudesse apresentar ao Fisco as suas razões*”.

Conclui, dessa forma, que não tendo a Fiscalização lhe solicitado esclarecimentos, o seu direito de defesa teria ficado relegado a segundo plano, eivando de nulidade o Auto de Infração em análise.

No entanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), **não** tendo ocorrido, em momento algum, qualquer procedimento que implicasse em cerceamento do seu direito de defesa, pois a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização está devidamente amparada na legislação que rege a matéria.

Com efeito, conforme narrativa constante do item 6 do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração (“Histórico dos Fatos Ocorridos”), em 26/02/14, por meio do ofício acostado à fl. 19, a Impugnante comunicou à Fiscalização a apropriação extemporânea de créditos de ICMS, vinculados às notas fiscais listadas às fls. 20/32,

cujo montante foi lançado no Registro E111 do livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS, da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

No referido ofício, a Impugnante informou à Fiscalização que os créditos se referiam a aquisições de bens destinados ao seu ativo imobilizado, que tinham sido incorretamente classificados como materiais de uso e consumo, mediante utilização de Código Fiscal de Operação (CFOP) com esta informação nas respectivas notas fiscais.

No entanto, a legitimidade dos créditos apropriados não foi devidamente comprovada pela Impugnante, pois esta não retificou sua EFD, relativa ao mês de fevereiro de 2014, mediante entrega de arquivo retificador da escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (modelo EFD).

Diante disso, em 31/03/14, a Fiscalização intimou a Impugnante (fls. 33/34) a regularizar sua EFD, para que fosse possível a identificação individualizada de cada bem do imobilizado, bem como a localização e função desenvolvida por cada um deles nas atividades da empresa, dentre outras informações que são lançadas no CIAP, sob pena de estorno dos respectivos créditos.

Em resposta, apesar de ter afirmado que estava com diversas frentes de desenvolvimento de sistemas, que lhe possibilitaria atender as muitas alterações exigidas para as obrigações fiscais, inclusive as alterações na escrituração, visando as exigências da EFD, a Impugnante informou à Fiscalização que se encontrava **impossibilitada de retificar a escrituração**, *verbis*: (fls. 35/36):

“... Antecipadamente informamos que os créditos objeto da presente intimação são legítimos e foram devidamente registrados no ajuste de apuração (Registro E111 da EFD/SPED), tendo sido observados os percentuais de estorno crédito do período correspondente, conforme preceitua a legislação.

Considerando que o registro G126 (outros créditos) tem por objetivo discriminar os demais valores a serem apropriados como créditos de ICMS de Ativo Imobilizado que não foram escriturados nos períodos anteriores e é oriundo do registro G125 que tem o objetivo de informar as movimentações de bens ou componentes no CIAP e a apropriação de parcelas de créditos de ICMS do Ativo Imobilizado.

Informamos que o sistema da Petrobras não possui o coeficiente das parcelas anteriores à implementação do Bloco G, por isso a informação constante nessas parcelas mais antigas normalmente é integral, ou seja, sem considerar o coeficiente efetivo apurado em cada competência.

Oportunamente ressaltamos que a Petrobras encontra-se com diversas frentes de desenvolvimento de sistemas que possibilitará atender as muitas alterações exigidas para as obrigações fiscais, inclusive

as alterações na escrituração visando as exigências da EFD.

Por fim, diante da **impossibilidade de retificar a escrituração**, conforme a exigência da presente intimação, colocamo-nos à disposição para esclarecer ou evidenciar a fim de dirimir quaisquer dúvidas que porventura venham impedir a verificação do referido crédito extemporâneo aproveitado...” (Grifou-se)

Como a Impugnante **não** retificou sua escrituração fiscal digital, a Fiscalização não teve como analisar se os bens supostamente destinados ao ativo imobilizado atendiam às condições previstas na legislação, que serão abordadas mais detalhadamente no mérito da presente lide, para fins de direito à apropriação dos créditos, podendo ser citadas, a título de exemplo, as que se seguem:

→ **Condição I**: A mercadoria deve ser reconhecida como bem do ativo permanente e não ter destinação alheia à atividade do estabelecimento (caput do art. 20 e seu § 1º da LC nº 87/96).

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

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Para tanto, são necessárias as informações relativas aos Registros 0300 e 0305 da EFD/SPED, pertinentes à escrituração fiscal digital do CIAP, quais sejam:

- Descrição completa do bem;
- Função do bem no estabelecimento informante;
- Localização do bem no estabelecimento informante;
- Conta contábil de classificação do bem.

→ **Condição II**: A apropriação do crédito de ICMS deve ser efetuada em 48 (quarenta e oito) parcelas mensais, a partir da entrada do bem (inciso I do § 5º do art. 20 da LC nº 87/96).

Art. 20...

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Para averiguação quanto a essa forma de apropriação, são necessárias as informações relativas aos Registros G125, G126, G130 e G140 da EFD/SPED, pertinentes à escrituração fiscal digital do CIAP, a saber:

- Data da entrada do bem no estabelecimento informante;
- Valor do crédito de ICMS da operação própria a ser apropriado;
- Valor do crédito de ICMS da operação por substituição tributária a ser apropriado;
- Valor do crédito de ICMS do frete a ser apropriado;
- Valor do crédito de ICMS relativo ao diferencial de alíquota a ser apropriado;
- Número da parcela regular de ICMS que está sendo apropriada;
- Valor da parcela de ICMS passível de ser apropriada;
- Número da parcela extemporânea de ICMS que está sendo apropriada;
- Valor da parcela de ICMS extemporânea passível de ser apropriada;
- Identificação do documento fiscal que acobertou a entrada do bem.

→ **Condição III:** A apropriação de crédito de ICMS deve observar o índice de participação das saídas tributadas sobre as saídas totais, relativo ao período em que deveria ter sido apropriada ou que está sendo apropriada a parcela de ICMS (inciso II do § 5º do art. 20 da LC nº 87/96).

Art. 20. (...)

§ 5º

(...)

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.

Para tanto, são necessárias as informações referentes aos Registros G110 e G126 da EFD/SPED, pertinentes à escrituração fiscal digital do CIAP.

Assim, se a Impugnante tivesse retificado sua escrituração fiscal digital, relativa ao mês de fevereiro de 2014, a Fiscalização teria todas as informações necessárias para a verificação do cumprimento dos requisitos supracitados, porém, como a Impugnante **não** a retificou, especialmente no tocante às informações relativas ao CIAP, modelo EFD, coube à Fiscalização estornar os créditos de ICMS extemporaneamente apropriados, por falta de comprovação de sua legitimidade.

Vê-se, pois, que a glosa promovida pela Fiscalização está perfeitamente amparada na legislação vigente, o que afasta qualquer possibilidade de nulidade do Auto de Infração, pois sua lavratura cumpriu todos os requisitos formais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais – RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Do Cerceamento de Defesa:

Não há que se falar, também, em cerceamento de defesa, pois caberia à Impugnante retificar sua escrituração fiscal digital (escrituração de caráter obrigatório para a Impugnante), com as informações que são de seu pleno conhecimento, para comprovar a legitimidade dos créditos apropriados, o que não ocorreu, apesar da intimação feita pela Fiscalização.

Além disso, apesar da legalidade do procedimento fiscal quanto à glosa dos créditos, por intermédio do interlocutório de fls. 120/122, cujo resultado será abordado no mérito da presente lide.

Cabe destacar, que a Assessoria do CC/MG concedeu à Autuada novo prazo de 60 (sessenta) dias, para que trouxesse aos autos todas as informações inerentes ao CIAP, que pudessem comprovar, de forma inequívoca, a legitimidade dos créditos apropriados, o que afasta, por completo, qualquer hipótese de cerceamento de defesa.

Portanto, rejeitam-se as prefaiais arguidas.

Da Prova Pericial:

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 53 (verso), com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados.

Esclareça-se, inicialmente, que os quesitos propostos pela Impugnante poderiam ser facilmente respondidos, se ela própria, mediante retificação de sua escrituração fiscal digital, relativa ao mês de fevereiro de 2014, entregasse à Fiscalização as informações relativas aos Registros 0300 e 0305 da EFD/SPED, dentre outros, inerentes ao CIAP, modelo EFD, relativas aos bens vinculados aos créditos extemporaneamente apropriados, quais sejam:

- Descrição completa do bem;
- Função do bem no estabelecimento informante;
- Localização do bem no estabelecimento informante;
- Conta contábil de classificação do bem.

Além disso, como já afirmado no tópico anterior, apesar da legalidade da glosa dos créditos promovida pela Fiscalização, em função de a Impugnante não ter efetuado a retificação de sua escrita digital, por intermédio do interlocutório de fls. 120/122, foi concedido novo prazo de 30 (trinta) dias à Autuada, perfazendo um total de **60 (sessenta) dias**, para que fossem acostadas aos autos as informações necessárias e suficientes, que pudessem comprovar, de forma inequívoca, a legitimidade dos créditos apropriados.

Indefere-se, portanto, a prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – Decreto nº 44.747/08):

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Diante disso, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Da Irregularidade 1- Aproveitamento extemporâneo e indevido de créditos de ICMS:

A irregularidade refere-se a aproveitamento extemporâneo e indevido de créditos de ICMS, no mês de fevereiro de 2014, relativos a bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, que teriam sido incorretamente classificados como materiais de uso e consumo, à época das aquisições.

As exigências referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), em função de reincidência.

Os créditos de ICMS relativos a bens destinados ao ativo imobilizado estão condicionados à escrituração de livro próprio (no caso, o CIAP/EFD), nos prazos e condições estabelecidos na legislação, nos termos previstos no inciso VI do § 5º do art. 20 c/c art. 23 da Lei Complementar nº 87/96.

LC nº 87/96

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

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

(...)

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, **em livro próprio** ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo.

(...)

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).

Na legislação mineira, de modo especial no RICMS/02, a escrituração do CIAP, modelo EFD, como requisito para a apropriação de créditos de ICMS relativos a bens do ativo imobilizado, está prevista e disciplinada nos seguintes dispositivos legais:

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 69. **O direito ao crédito**, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, **está condicionado** à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, **à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.**

(...)

Art. 127. **A escrituração dos livros e documentos fiscais será feita pelo sujeito passivo, na forma estabelecida pela legislação tributária**, com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas.

(...)

Art. 172-A. O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, para a apuração do valor do crédito a ser apropriado em virtude da entrada de bem do ativo imobilizado, os seguintes documentos, cujas regras de escrituração são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V e no Anexo VII:

I - **Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo EFD**, a partir do período em que o contribuinte estiver obrigado ou fizer opção pela Escrituração Fiscal Digital;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A partir da escrituração do CIAP, modelo EFD, no primeiro período de apuração, o contribuinte deverá escriturar todos os documentos fiscais que comprovam o valor de ICMS passível de apropriação do bem ou componente.

§ 2º Os documentos de que trata este artigo são vinculados diretamente à apuração do imposto.

§ 3º Aplicam-se, no que couber, aos documentos de que trata este artigo, as disposições previstas neste Capítulo, aplicáveis aos livros fiscais.

(Grifou-se).

RICMS/02 - ANEXO V

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:

I - modelo EFD, a partir do período em que o contribuinte estiver obrigado ou fizer opção pela Escrituração Fiscal

[...]

Art. 205. O CIAP, modelo EFD, será escriturado observando-se o disposto:

I - no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008;

II - no Guia Prático da EFD, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). (Grifou-se).

RICMS/02 - ANEXO VII

DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

Art. 43. Para a Escrituração Fiscal Digital (EFD), o contribuinte observará as disposições constantes deste Título.

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

V - Registro de Apuração do IPI;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP). (Grifou-se)

RICMS/02 - ANEXO VII

DA OBRIGAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

Art. 46. São obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) todos os contribuintes do ICMS, a partir de 1º de janeiro de 2014, mantidos os prazos de obrigatoriedade estabelecidos anteriormente pela legislação.

§ 1º Ficam dispensados da Escrituração Fiscal Digital (EFD):

I - o Microempreendedor Individual (MEI);

II - a Microempresa (ME) e a Empresa de Pequeno Porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional, salvo o que estiver impedido de recolher o ICMS por este regime na forma do § 1º do art. 20 da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

[...]

Art. 49. É vedada ao contribuinte obrigado à Escrituração Fiscal Digital a escrituração dos livros e documentos referidos no art. 44 desta Parte de forma diversa da disciplinada neste Título. (Grifou-se)

RICMS/02 - ANEXO VII

DA RETIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

Art. 58. Na hipótese de retificação da Escrituração Fiscal Digital, o contribuinte observará o seguinte:

I - deverá gerar, validar, assinar e enviar o novo arquivo digital, para substituir o arquivo anterior;

II - não será permitido o envio de arquivo complementar. (Grifou-se)

Vê-se, pois, que o único meio de o Sujeito Passivo comprovar que atendeu a todos os requisitos, para ter direito aos créditos de ICMS de mercadorias destinadas ao ativo permanente, é a escrituração fiscal digital do CIAP, modelo EFD.

Como a Impugnante não escriturou o CIAP, modelo EFD, apesar de intimada para tal, a Fiscalização **não** teve acesso às informações mínimas que lhe permitisse averiguar a legitimidade dos créditos, tais como: descrição completa do bem, função do bem no estabelecimento informante, local onde o bem é aplicado e a conta contábil de classificação do bem.

Assim, corretamente agiu a Fiscalização ao glosar os créditos extemporaneamente apropriados, uma vez que a Impugnante **não** observou as

condições estabelecidas na legislação vigente, para fins de aproveitamento de créditos, relativos a aquisições de mercadorias supostamente destinadas ao seu ativo imobilizado.

Além disso, a Impugnante **não** conseguiu demonstrar a legitimidade dos créditos ora analisados, nem mesmo após o interlocutório que lhe foi dirigido, o que será demonstrado nas linhas que se seguem.

Para que a Câmara de Julgamento dos presentes autos pudesse ter pleno conhecimento da natureza dos créditos apropriados, para fins de análise de sua legitimidade, a Assessoria do CC/MG exarou o interlocutório de fls. 120/122, por meio do qual do qual, foram solicitadas as seguintes informações:

“... **1.** Acoste aos autos mídia eletrônica contendo os seguintes arquivos:

1.1. Planilha analítica contendo o detalhamento completo (com os dados inerentes ao livro CIAP) de como como foi obtido o montante do ICMS apropriado extemporaneamente.

1.2. Planilha analítica distinta, por item de documento fiscal, contendo as seguintes informações:

- Número do documento fiscal;
- Datas de emissão e de entrada;
- Item do documento fiscal;
- Descrição completa e individualizada do bem correspondente ao item do documento fiscal;
- Setor em que o bem é utilizado;
- Função do bem no processo produtivo;
- Conta contábil de classificação do bem

2. Disponibilize à Fiscalização (ou insira na mídia eletrônica) cópias digitalizadas dos documentos fiscais vinculados aos créditos extemporaneamente apropriados.

3. Conceder vista à Fiscalização.

Observação: Caso seja necessário, o prazo acima concedido (trinta dias) poderá ser prorrogado automaticamente por mais 30 (trinta) dias, nos termos da Deliberação nº 02/11 do Conselho Pleno do CC/MG, desde que sua utilização seja formalmente comunicada à Fiscalização.”

Atendendo à solicitação, a Impugnante acostou aos autos mídia eletrônica (fl. 131), contendo os seguintes arquivos:

a) planilha Excel, denominada “Planilha Analítica Livro CIAP”, que, a princípio, estaria atendendo ao subitem 1.1 do interlocutório;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) planilha Excel, denominada “Planilha Analítica por Item de Doc. Fiscal”, que, a princípio, estaria atendendo ao subitem 1.2 do interlocutório;

c) 25 arquivos compactados, denominados “REGAP 1” a “REGAP 25”, contendo cópia digitalizada de diversos “DANFE – Documento Auxiliar da NF-e”, que, a princípio, estariam atendendo ao item 2 do Despacho Interlocutório.

Analisando-se as referidas planilhas verifica-se que a Impugnante **não conseguiu demonstrar a legitimidade dos créditos** por ela apropriados, em razão dos seguintes fatos:

→ **Divergência de Valor:**

O valor do somatório da coluna “Crédito Liq. Apropriado”, constante do arquivo denominado “1-Planilha Analítica Livro CIAP”, é igual a R\$ 2.262.137,44 (dois milhões duzentos e sessenta e dois mil, cento e trinta e sete reais e quarenta e quatro centavos), que diverge do valor glosado e efetivamente apropriado extemporaneamente pela Impugnante de R\$ 2.289.748,47 (dois milhões duzentos e oitenta e nove mil, setecentos e quarenta e oito reais e quarenta e sete centavos).

→ **Ausência de Informação da Conta Contábil de Classificação do Bem Adquirido:**

Nas planilhas apresentadas pela Impugnante **não** consta a informação solicitada no item 1.2 do interlocutório, quanto às contas contábeis em que foram classificados os bens supostamente destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, informação de suma importância para a análise da legitimidade dos créditos apropriados, de acordo com sua destinação (Ex.: Obras em Andamento, Equipamentos e Instalações de Oficinas, de Laboratórios, de Escritório, etc.), que se prestam, também, à comprovação da efetiva imobilização dos bens.

→ **Notas Fiscais sem Indicação dos Produtos Adquiridos:**

Na planilha intitulada “Planilha Analítica por Item de Doc. Fiscal”, entregue pela Impugnante, em atenção ao interlocutório, **não** constam diversas notas fiscais informadas na listagem de fls. 20/32, como sendo os documentos fiscais vinculados aos créditos extemporaneamente apropriados, ou seja, para essas notas fiscais **não** há informação quanto ao produto adquirido, sua função e o setor em que é utilizado, **não** sendo possível, pois, qualquer análise quanto à legitimidade dos créditos.

O quadro ilustrativo a seguir traz alguns exemplos dessas notas fiscais:

EXEMPLOS DE NOTAS FISCAIS SEM INFORMAÇÃO DOS PRODUTOS ADQUIRIDOS

NF Nº	DATA		NF Nº	DATA		NF Nº	DATA		NF Nº	DATA
4848	06/02/09		5161	18/02/09		83477	16/02/09		108252	06/04/09
25208	11/02/09		51862	10/02/09		77570	09/02/09		15567	27/02/09
17025	27/02/09		4811	19/02/09		107791	26/03/09		32486	13/04/09
26818	17/03/09		126203	28/02/09		164933	28/02/09		37182	31/03/09
106827	26/02/09		107020	04/03/09		1799	12/03/09		9597	01/04/09
2820	13/03/09		83748	05/03/09		126500	13/03/09		166975	31/03/09
84074	27/03/09		23529	10/03/09		84233	08/04/09		10832	08/04/09
32429	06/04/09		10620	17/03/09		23472	04/03/09		23530	10/03/09

Obs.: NFs vinculadas aos créditos extemporâneos - Relação acostada às fls. 20/32

→ **Notas Fiscais sem Vínculo com os Créditos Apropriados:**

Em sentido contrário ao narrado no item anterior, verifica-se que na tabela apresentada pela Impugnante, intitulada “Planilha Analítica por Item de Doc. Fiscal” constam diversas notas fiscais, com a indicação dos respectivos produtos, que **não** têm qualquer relação com os créditos apropriados, pois sua numeração **não** coincide com aquela indicada na listagem acostada às fls. 20/32, que serviu de base para a “Comunicação de Aproveitamento de Crédito Extemporâneo” (fl. 19).

Trata-se de notas fiscais emitidas no período de **janeiro de 2007 a janeiro de 2009**, representando 12.850 itens/produtos, de um total de 33.480 (aproximadamente 38% da planilha), cujo direito ao crédito já estaria atingido pela decadência, em fevereiro de 2014, caso se admitisse algum vínculo com aqueles apropriados pela Impugnante, nos termos previstos no § 3º do art. 67 do RICMS/02.

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

→ **Produtos sem Direito a Créditos do ICMS:**

Além dos fatos descritos no item anterior, a maior parte das notas fiscais indicadas na “Planilha Analítica por Item de Doc. Fiscal”, apresentada pela Impugnante, se refere a partes e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos, que **não** geram direito a crédito do ICMS, por serem consideradas materiais de uso e consumo.

Corroborando esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894-4, que foi assim ementada:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.” (GRIFOU-SE)

Sob a ótica do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas **resultar em aumento da vida útil** dos bens em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, **prova esta não apresentada pela Impugnante**, tanto antes quanto após o interlocutório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis*:

“QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA”

Tal comprovação **não** requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deveria constar de sua própria escrita contábil, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Saliente-se que a Impugnante teve prazo suficiente para tal comprovação, considerando-se o prazo normal de impugnação e o prazo diferenciado que lhe foi concedido no interlocutório.

Por consequência, essas partes e peças devem ser consideradas materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

Também não foram apresentados nos autos, qualquer comprovação contábil quanto à substituição de um bem do ativo imobilizado por outro novo, ou aquisição de equipamento, que tenha ocorrido com entregas parceladas, inexistindo, portanto, qualquer demonstrativo vinculando conjunto de notas fiscais, cujas partes e peças compusessem qualquer bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento atuado (montagem de equipamento novo).

Conclui-se, assim, como já afirmado, que a Impugnante **não** trouxe aos autos provas hábeis que pudessem legitimar os créditos glosados pela Fiscalização, tanto antes, quanto após o interlocutório a ela dirigido.

A Autuada ainda argumenta (fls. 51/verso à 53), a descaracterização da majoração da penalidade prescrita no art.55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo como fundamento os PTAs nºs 01.000.169.153-38 e 01.000.171.138-04, (fls.40/45).

Entretanto, razão não lhe assiste.

Cumprе salientar, que os PTAs, retrocitados, foram rerratificados mediante o “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 92.

Os PTAs indicados no Auto de Infração, **01.000.163.072-14 (fls.93/95) e 01.000.189.704-92 (fls. 96/ 99)**, caracterizam a majoração da penalidade (reincidência).

Cabe destacar, que a saída do PTA do Conselho de Contribuintes para cobrança administrativa indica que não cabe mais recurso administrativo, caracterizando “decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa” prevista no § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

§ 6º **Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.**

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na

primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

O aproveitamento indevido de crédito de ICMS deste Auto de Infração aconteceu no período de apuração de fevereiro de 2014. A reincidência foi caracterizada por mais de uma vez, veja-se:

a) o 1º PTA indicado no Auto de Infração (PTA 01.000163072-14 – fls. 93/95) teve como data de reconhecimento da infração cuja penalidade é idêntica deste Auto de Infração no dia 05/01/11, data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa. Observado, portanto, o período de 05 (cinco) anos previsto no § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75;

b) o 2º PTA indicado no AI (PTA 01.000189704-92 – fls. 96/99) teve como data de reconhecimento da infração cuja penalidade é idêntica desse Auto de Infração no dia 29/11/13, data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, onde ocorreu a mesma infração no período de apuração de setembro de 2011, dentre outros, posterior, portanto, ao reconhecimento da 1ª infração – 05/01/11. Caracterizada a 1ª reincidência;

c) O Auto de Infração, em exame, refere-se à infração, de penalidade idêntica (Multa Isolada prescrita no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75), e ao período de apuração de fevereiro de 2014, posterior, portanto, a data de reconhecimento da infração anterior – 29/11/13. Caracterizada, portanto, a 2ª reincidência.

Diante disso, correta a majoração da penalidade isolada no percentual de 100% (cem por cento) de seu valor em virtude da dupla reincidência estar caracterizada, conforme se depreende dos documentos de fls. 93/99 e 116/119, nos termos do art. 53 §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas do ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), em função de reincidência.

Da Irregularidade nº 2 – Arquivo Eletrônico – Entrega em Desacordo com a Legislação Tributária:

A irregularidade refere-se à entrega e manutenção em desacordo com as exigências da legislação dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD), relativos ao CIAP, modelo EFD, referente ao mês de fevereiro de 2014.

A exigência fiscal se restringe à penalidade prevista no art. 54, XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração.

A infração mostra-se plenamente caracterizada nos autos, pois, como visto anteriormente, a Impugnante, apesar de ter sido intimada, não retificou sua escrituração fiscal digital, para fins de inserção dos dados do CIAP, modelo EFD, referente ao mês de fevereiro de 2014, com as informações relativas ao crédito extemporâneo por ela apropriado, inerente a aquisições de bens supostamente destinados ao seu ativo imobilizado.

Correta, portanto, a exigência fiscal, uma vez plenamente caracterizada a infração apontada pela Fiscalização.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a.
VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Nesse caso, determina a norma tributária a não apropriação do ICMS destacado em documentos fiscais relativos às aquisições de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54, inciso XXXIV e 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, o crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da rerratificação efetuada pela Fiscalização às fls. 92, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo de Magalhães Pinto Lopes Cançado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

Sala das Sessões, 31 de março de 2016.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora

Sauro Henrique de Almeida
Relator

CS/T