

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.883/17/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000507629-30  
Recurso de Revisão: 40.060143986-42  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Alcoa Alumínio S/A  
Proc. S. Passivo: Fabiana Silva Bianucci/Outro(s)  
Origem: DF/Poços de Caldas

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário relativo ao período anterior a 19/08/11. Reformada a decisão anterior.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS.** Constatação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a bens e partes e peças utilizadas na montagem de equipamentos/projeto, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa pela Fiscalização, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, RICMS/02). Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, esta, majorada em 100% (cem por cento) em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Entretanto, exclui-se a referida majoração em razão dessa preceituação ter sido excluída da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 22.549/17. Reformada, parcialmente, a decisão anterior.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2011 a agosto de 2013, relativos a bens e partes e peças utilizadas na montagem de equipamentos/projeto, adquiridos no período janeiro a agosto de 2011, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, RICMS/02).

Exigências do ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A penalidade isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências, no percentual 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, § § 6º e 7º, da mesma lei.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.378/17/2ª, pelo voto de qualidade, julgou, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 19/08/11. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Maria de Lourdes Medeiros, que não a reconheciam. No mérito, pelo voto de qualidade, quanto às exigências remanescentes, em julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Maria de Lourdes Medeiros, que o julgavam procedente.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

---

### **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido do Conselheiro Marco Túlio da Silva foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

Impende destacar que foi formulado pela Autuada o requerimento de produção de prova pericial, para a qual apresentou quesitos às fls. 101/102.

No entanto, o pedido já foi analisado pela 2ª Câmara de Julgamento, que o indeferiu, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Além disso, ressalte-se que o pedido de perícia é irrecurável na esfera administrativa, conforme dispõe a alínea “d” do inciso I do art. 170 do RPTA:

Art. 170. São irrecuráveis, na esfera administrativa:

I - a decisão de Câmara de Julgamento sobre:

(...)

d) pedido de produção de prova;

Como relatado, o lançamento versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2011 a agosto de 2013, relativos a bens e partes e peças utilizadas na montagem de equipamentos/projeto, adquiridos no período janeiro a agosto de 2011, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, RICMS/02).

Exigências do ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última majorada em razão da constatação de reincidências, no percentual 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, § § 6º e 7º, da mesma lei.

A planilha contendo o Consolidado Mensal do Crédito Tributário encontra-se às fls. 12/13 dos autos.

Os valores estornados estão demonstrados no Anexo III - Planilha consolidada mensal de créditos, data de ativação do projeto/equipamento, período, número de parcelas e crédito estornado (fls. 14/18) e Anexo IV - Planilha demonstrativa com informações dos itens estornados (projetos), data de ativação do projeto/equipamento, data de entrada no CIAP e crédito utilizado (trabalhada pela Fiscalização), de fls. 19/23.

No Anexo V consta mídia eletrônica contendo a Planilha demonstrativa com informações dos itens estornados (projetos), data de ativação do projeto/equipamento, data de entrada no CIAP e crédito utilizado (efetuada pela Autuada), de fls. 24/25.

Às fls. 27/28 consta cópia do livro Controle do Ativo Permanente – em meio eletrônico.

Instruem, ainda, os autos o Relatório Fiscal (fls. 08/11) e no Anexo VII estão os documentos comprobatórios da reincidência (fls. 30/38). No Anexo VIII constam as intimações fiscais e respostas obtidas (fls. 39/54).

Em sua impugnação a Recorrida arguiu a decadência do direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores autuados, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que a lavratura do Auto de Infração, com ciência do Contribuinte, só ocorreu em 19/08/16.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo decadencial fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Vale dizer que no presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto. Nessa hipótese, em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), para o qual, a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que este Egrégio Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida por este dispositivo, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.907/12/CE, 4.238/14/CE, 19.574/12/2ª, 21.483/14/1ª, 22.179/16/3ª e 21.919/15/1ª (este de mesma sujeição passiva e matéria dos presentes autos).

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Saliente-se que, na fundamentação do *decisum*, após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator teceu a seguinte consideração:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Em outra recente decisão (23/06/16), o STJ voltou a manifestar-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp 1264479 / SP, cuja ementa se transcreve:

AGRg NOS EDCL NO RESP 1264479 / SP

RELATOR(A): MINISTRO GURGEL DE FARIA (1160)

ÓRGÃO JULGADOR: T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 23/06/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJE 10/08/2016

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO REsp 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Em outra vertente, sustenta a Autuada que o marco inicial para contagem do prazo decadencial, no caso dos presentes autos, é a data em que ocorreram as aquisições das mercadorias, objeto do estorno, cujos créditos do imposto foram apropriados, por determinação legal, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês.

Sem razão a Defesa, pois, conforme mencionado, em regra a decadência opera sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do disposto no inciso I, art. 173 do CTN.

No caso em exame, que trata da aquisição de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do ativo imobilizado, há uma transferência do marco inicial da contagem do prazo decadencial para o mês que em ocorreu a utilização do bem imobilizado.

Aliás, no caso, não depende, para efeito de análise da ocorrência da decadência, quando ocorreu a escrituração das notas fiscais (que pode até ter mais de cinco anos).

Por oportuno, ressalta-se o conteúdo da Consulta Interna nº 243/08, transcrita a seguir, na qual a Superintendência de Tributação dessa Secretaria de Estado de Fazenda ressalta posicionamento quanto aos efeitos da decadência nas situações de crédito apropriado irregularmente:

Consulta Interna nº 243/08 – 24/10/08

Assunto: Decadência

Tema: Estorno de crédito de ICMS em período abrangido pela decadência.

Exposição/Pergunta:

O contribuinte apropriou indevidamente créditos de ICMS em período anterior ao prazo decadencial previsto no inciso I, art. 173, do CTN. O estorno desses créditos irá refletir em saldo devedor do imposto em período não abrangido pela decadência.

Considerando o disposto nos arts. 150, § 4º, 156, inciso V, e 173, inciso I, todos do CTN, bem como na resposta dada à Consulta Interna nº 042/2008, pergunta-se:

1 – Pode-se estornar os créditos de ICMS apropriados em períodos anteriores ao prazo de decadência, recompondo-se a conta gráfica do contribuinte?

2 – Quando intimado, o contribuinte está obrigado a apresentar ao Fisco documentos fiscais relativos a períodos anteriores ao prazo decadencial?

3 – Qual o embasamento legal para o estorno do crédito e a exigência da documentação fiscal?

Resposta:

1, 2 e 3 – A decadência opera-se sobre o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, resultando na sua extinção, conforme arts. 150, § 4.º, 156, inciso V, e 173, todos do CTN. **Não atinge, entretanto, o direito de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte.**

**Dessa forma, verificando a apropriação indevida de créditos de ICMS, o Fisco poderá estorná-los, ainda que tenham sido apropriados em períodos anteriores ao prazo decadencial.**

Nesse caso, a conta gráfica do contribuinte deverá ser recomposta para que se apure o imposto que deixou de ser recolhido em razão da apropriação dos créditos ilegítimos. Verificado saldo devedor de ICMS em período já atingido pela decadência, o crédito tributário não poderá ser constituído. Ao contrário, se o saldo devedor for apurado dentro do prazo decadencial, nada impede que o Fisco constitua o crédito tributário.

Isso porque **não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente.** Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto.

Entretanto, ressalte-se que o contribuinte só está obrigado a apresentar ao Fisco seus livros e documentos fiscais dentro do prazo previsto na legislação tributária para guarda dos mesmos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do § 1.º, art. 96 do RICMS/02, o contribuinte deverá manter arquivados os documentos e livros que se relacionem com crédito tributário:

- sem exigência formalizada, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e
- com exigência formalizada, pelo prazo prescricional aplicável ao crédito tributário.

Encerrados os prazos previstos no § 1.º citado, o Fisco não poderá obrigar o contribuinte a apresentar os documentos e livros em questão, de modo que a fiscalização dos créditos neles consubstanciados dependerá de o Fisco já estar de posse dos mesmos ou de obtê-los com o consentimento do contribuinte.

(Destacou-se).

Logo, considerando o período autuado que foi contestado, anterior a 19/08/11, o Fisco teria até 31/12/16 para formalizar a exigência do crédito tributário. O Auto de Infração foi emitido em 04/08/16 (fls. 06) e a Autuada foi regularmente intimada também em 04/08/16 (fls. 06). Assim, não há que se falar em decadência em relação ao presente lançamento.

Quanto ao mérito, cabe inicialmente esclarecer que a Fiscalização intimou a Contribuinte a apresentar o livro CIAP e informar, para os casos em que os créditos do imposto lançados em tal livro referiam-se às aquisições de partes e peças para a fabricação de bem/equipamento/projeto no próprio estabelecimento, a data da ativação do referido bem.

Com base nas informações prestadas pela Contribuinte (mídia eletrônica de fls. 25) e documentos de fls. 39/54, a Fiscalização promoveu o estorno das parcelas de crédito do imposto apropriadas indevidamente, em razão de a Autuada ter considerado a data de aquisição das partes e peças e não a data de utilização delas no processo produtivo, em desacordo com o disposto no art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02.

A Autuada defendeu, em sua impugnação, que o art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal, que trata da não cumulatividade do ICMS, estabeleceu, sem deixar margem de dúvida, que o direito ao aproveitamento do crédito de ICMS surge com a cobrança do tributo na operação anterior e não com a utilização do maquinário adquirido ou qualquer outro marco inicial que pudesse ser estabelecido pelo legislador ordinário.

Sustentou, ainda, que a Lei Complementar nº 87/96 garante o direito ao crédito do imposto na entrada de mercadoria e que não há restrição que possa dar margem ao entendimento de que o crédito do imposto somente pudesse ser apropriado após a utilização da mercadoria.

Alegou, também, que a norma posta no art. 66, § 5º do RICMS/02 garante o direito ao aproveitamento do crédito do imposto, no caso concreto.

Contudo, ao contrário da tese apresentada pela Recorrida no momento de sua impugnação, depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, que o direito ao crédito do imposto não é irrestrito, mas condicionado ao cumprimento da legislação específica.

A norma ínsita no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte, o direito de crédito do imposto referente às entradas de mercadorias no seu estabelecimento, inclusive àquelas destinadas ao seu uso ou consumo (observada a restrição temporal) ou ao ativo permanente, mas veda o aproveitamento do crédito do imposto, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Veja-se:

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.

(Grifou-se).

Nota-se que a Lei Complementar nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito do imposto referente aos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições aptas a gerar a apropriação, não autorizando o creditamento para as mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02, dentre outras:

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:

(...)

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

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 permanente 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;

(...)

§ 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". (Grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos legais supra que só será abatido sob a forma de crédito do imposto, incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, o valor do ICMS correspondente à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, 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 e o bem deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos: a) ser de propriedade do contribuinte; b) ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; c) ter vida útil superior a 12 (doze) meses; d) 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; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual; e, f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

Frise-se que tais condições são cumulativas, não bastando atender a uma delas isoladamente ou apenas a algumas. A norma é taxativa no sentido de que todos os requisitos devem ser cumpridos para fazer *jus* ao aproveitamento do crédito do imposto.

Via de regra, os bens de produção (ativo imobilizado) são utilizados nas atividades operacionais do contribuinte do ICMS no mesmo mês em que ocorre a sua entrada no estabelecimento, por isso a previsão contida no art. 66, § 3º, inciso I, do

RICMS/02, idêntica ao comando do art. 20, § 5º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece a concessão de créditos do imposto, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, a partir do mês em que ocorrer a referida entrada.

Em outras palavras, o que está previsto no art. 66 do RICMS/02 e no art. 20 da LC nº 87/96 é a concessão de créditos do ICMS, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mensais, na proporção das saídas tributadas, em relação ao bem adquirido para integrar o ativo permanente de uma empresa, utilizado na consecução de sua atividade fabril, a partir do mês em que ocorrer a sua entrada no estabelecimento.

Porém, existem situações que caracterizam exceções a essa regra, nas quais a imobilização do bem ocorre posteriormente à sua entrada, como é o caso da fabricação de um equipamento no qual, durante a sua “construção”, são empregadas partes e peças.

É exatamente esse o caso dos autos, pois a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte no mesmo mês de entrada do bem e, sim, de aquisição de partes e peças para serem utilizadas na fabricação/montagem de bens do ativo imobilizado.

Nessas situações os créditos do ICMS somente podem ser apropriados após o início de utilização do equipamento nas atividades operacionais do contribuinte (já contabilizado como ativo imobilizado). Tal conclusão decorre das disposições contidas no inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS/02.

Da leitura do art. 20 da LC nº 87/96, verifica-se que somente aqueles bens que serão destinados diretamente ao ativo permanente terão o seu crédito do imposto apropriado nos termos do disposto no inciso III do § 5º do mesmo artigo.

Esse é o entendimento da SEF/MG, firmado por meio da solução dada à Consulta de Contribuinte nº 069/03, trechos reproduzidos a seguir, os quais trazem, inclusive, entendimento acerca do prazo decadencial para efetuar tal creditamento:

**Consulta de Contribuinte nº 069/03**

(MG de 27/05/03)

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO PERMANENTE - BEM FABRICADO NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE - Admite-se a apropriação de crédito de ICMS referente à aquisição de partes e peças para construção de máquinas e equipamentos destinados ao Ativo Imobilizado, desde que após a construção e o início da efetiva utilização do ativo, atendidos ainda, os requisitos constantes do § 5º, artigo 66, Parte Geral do RICMS/02, e as disposições da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

(...)

Consulta:

1 - Poderá a Consulente apropriar o crédito de ICMS relativo às aquisições de material empregado na fabricação de bens para o seu ativo imobilizado?

2 - Caso afirmativo, poderá efetuar o lançamento extemporâneo desses créditos observando-se o prazo decadencial?

3 - Como tais créditos serão lançados e controlados no Livro CIAP?

4 - Como esses créditos serão lançados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS?

Resposta:

1 - A questão do direito ao crédito do ICMS relativo às aquisições de mercadorias para o ativo permanente está tratada na Lei Complementar n.º 87/96, a qual autorizou a utilização integral dos mesmos a partir de 1.º.11.1996 (artigo 33, inciso III).

2 - Por seu turno, o RICMS/02 disciplina o aproveitamento de crédito referente às aquisições de partes e peças de máquinas e equipamentos no artigo 66, Parte Geral, especialmente no seu § 5º, que contém os elementos de caracterização do bem destinado ao ativo permanente.

No caso em comento, em que a Consulente adquiriu as partes e peças para fabricação/montagem de equipamentos, não se pode cogitar, durante o processo de fabricação/montagem, da existência de bens que estejam aptos a serem utilizados em suas atividades operacionais, como requer o inciso I do referido § 5º.

Todavia, após a construção/montagem e o início de utilização desses equipamentos, admite-se a apropriação do crédito de ICMS referente à aquisição das partes e peças, desde que os equipamentos atendam aos requisitos do supracitado § 5º e às condições dispostas na Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

Cabe lembrar à Consulente que o procedimento a ser adotado quanto ao crédito relativo às operações de aquisição de bens do ativo permanente foi alterado em virtude da edição da LC n.º 102/2000.

Até 31/07/2000, o imposto incidente na operação era integral e imediatamente lançado como crédito no período correspondente à entrada do bem no estabelecimento, ficando sujeito a estornos posteriores no caso de operações e prestações subsequentes isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida, bem como na hipótese de alienação do bem

antes de decorridos 5 anos de sua entrada no estabelecimento.

Atualmente, com as modificações da LC n.º 102/2000, a lógica é outra: o creditamento não mais ocorre de forma integral e imediata, mas sim parceladamente, à razão de 1/48 ao mês, sendo vedado (trata-se de vedação e não mais de estorno), a cada período, o abatimento da parcela proporcional à realização de operações e prestações isentas, não tributadas e com base de cálculo reduzida.

3 - Sim, após a constatação do cabimento do crédito, a Consulente poderá realizar o seu lançamento extemporâneo, respeitado o prazo decadencial.

4 - Os créditos de ICMS relativos à aquisição de bens para o ativo permanente deverão ser transcritos no Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, observando-se as disposições constantes do Título V, Capítulo VIII, Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, especialmente aquelas contidas no artigo 206, que disciplinam a forma de escrituração.

5 - A escrituração do documento fiscal relativo à entrada de bem destinado ao ativo permanente e do crédito do imposto correspondente está disciplinada nos incisos I a III, Parágrafo único, artigo 168, Parte 1, Anexo V do RICMS/02.

No que se refere à escrituração do Livro Registro de Apuração do ICMS, a Consulente deverá observar o disposto nos artigos 202 e 203, Parte 1 do retro citado Anexo V.(Destacou-se).

Esse mesmo entendimento já foi exposto na resposta à Consulta de Contribuinte nº 038/03, *in verbis*:

**Consulta de Contribuinte nº 038/03**

(MG de 15/03/03)

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO IMOBILIZADO - PARTES E PEÇAS - Admite-se a apropriação de crédito de ICMS referente à aquisição de partes e peças para a construção de máquinas e equipamentos destinados ao Ativo Imobilizado, desde que após a construção e o início da efetiva utilização do ativo, atendidos, ainda, os requisitos constantes do § 5º, artigo 66, Parte Geral do RICMS/02, e as disposições da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Exposição:

(...)

Consulta:

Isso posto, consulta se poderá apropriar o crédito de ICMS relativo às aquisições de material empregado na construção deste equipamento transportador, com fulcro no inciso II, art. 66 do RICMS/2002.

Resposta:

O direito ao aproveitamento de crédito de partes e peças de máquinas e equipamentos rege-se nos termos das disposições contidas no art. 66, Parte Geral do RICMS/2002, observando-se, especialmente, o § 5º desse artigo, que contém os requisitos de caracterização do bem destinado ao ativo permanente.

Na hipótese em comento, em que o contribuinte adquiriu chapas de aço para construção de um equipamento transportador de seus produtos acabados, não se pode cogitar, durante a construção do mencionado equipamento, de um bem que esteja apto a ser utilizado em suas atividades operacionais, como requer o inciso I do referido § 5º.

Todavia, após a construção e o início de utilização desse equipamento transportador, é possível a apropriação do crédito de ICMS referente à aquisição dessas partes e peças, desde que o equipamento transportador construído atenda aos requisitos do supracitado § 5º e às condições dispostas na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98. (Destacou-se).

Como se vê, é equivocado o entendimento de que a legislação tributária determina que o momento de aproveitamento dos créditos de ICMS referentes às mercadorias adquiridas, com destinação ao seu ativo permanente, é o da data de sua entrada no estabelecimento, estejam os bens em operação ou não.

Reitera-se, a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção, para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte, no mesmo mês de sua entrada no estabelecimento e, sim, de aquisição de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do imobilizado, hipótese em que o crédito do imposto só se torna admissível a partir do mês em que ocorrer a efetiva utilização do bem na atividade operacional do contribuinte.

Resta claro que o § 5º do art. 66 do RICMS/02 preceitua que o aproveitamento do crédito do imposto relativo ao bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer cumulativamente os requisitos ali postos, notadamente o inciso II (ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte).

Ora, não se pode dizer que as partes/peças adquiridas, ainda que com destinação ao ativo imobilizado, possam estar sendo efetivamente utilizadas na atividade operacional do contribuinte, enquanto o equipamento/bem não entrar em operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras (Manual de Contabilidade Societária. Iudícibus, Sérgio; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Santos, Ariosvaldo. Atlas S/A. 2010), o Ativo Imobilizado é segmentado em dois grandes grupos:

**Bens em operação**, que são todos os recursos reconhecidos no Imobilizado já em utilização na geração da atividade objeto da sociedade.

**Imobilizado em andamento**, em que se classificam todas as aplicações de recursos de imobilizações, mas que ainda não estão operando. (Destacou-se).

O princípio da não cumulatividade do ICMS não deixa de ser observado quando se veda o aproveitamento de créditos do imposto referentes à entrada de bens classificados como “imobilização em andamento”. Isso porque tais bens/materiais proporcionarão saída de mercadoria tributada, em razão direta da sua utilização, somente quando colocados em operação (bens em operação) e, nesta condição, darão direito ao creditamento do imposto a eles relativo.

Nesse sentido, são as recentes decisões deste Conselho de Contribuintes que tratam de matéria semelhante à dos presentes autos, que consignam ser indevido o aproveitamento do crédito do ICMS de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do ativo imobilizado, apropriados anteriormente ao mês da efetiva utilização do bem. Transcreve-se, a seguir, as ementas das referidas decisões:

ACÓRDÃO: 21.061/13/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000178849-59

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. APROVEITAMENTO INDEVIDO E EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS DE ICMS, NOS MESES DE OUTUBRO E NOVEMBRO DE 2007, RELATIVOS A PARTES E PEÇAS ADQUIRIDAS NOS EXERCÍCIOS DE 2006 E 2007, UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO/MONTAGEM OU EM REPAROS E MANUTENÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, AUMENTANDO A SUA VIDA ÚTIL POR PRAZO SUPERIOR A 01 (UM) ANO, UMA VEZ QUE AS PARCELAS APROPRIADAS ABRANGERAM PERÍODOS ANTERIORES AO MÊS DA EFETIVA UTILIZAÇÃO DO BEM OU DAS PARTES E PEÇAS NELE EMPREGADAS, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO, APÓS ANÁLISE DE NOVOS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CONCEDIDO À AUTUADA O DIREITO A APROPRIAR, EM SUA ESCRITA FISCAL/DAPI, AS PARCELAS DOS CRÉDITOS ORA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GLOSADOS. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.  
DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.062/13/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000182857-22

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS A PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO/MONTAGEM OU EM REPAROS E MANUTENÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, AUMENTANDO A SUA VIDA ÚTIL POR PRAZO SUPERIOR A 01 (UM) ANO, UMA VEZ QUE AS PARCELAS APROPRIADAS ABRANGERAM PERÍODOS ANTERIORES AO MÊS DA EFETIVA UTILIZAÇÃO DO BEM OU DAS PARTES E PEÇAS NELE EMPREGADAS, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CONCEDIDO À AUTUADA O DIREITO A APROPRIAR, EM SUA ESCRITA FISCAL/DAPI, AS PARCELAS DOS CRÉDITOS ORA GLOSADOS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

Ressalta-se que tais decisões foram confirmadas pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, conforme Acórdãos nºs 4.214/14/CE e 4.215/14/CE, respectivamente.

Destaca-se, ainda, as seguintes decisões relativas ao Auto de Infração nº 01.000248072-04, de mesma sujeição passiva dos presentes autos, nas quais prevaleceu o entendimento fiscal para o caso em exame:

**ACÓRDÃO: 21.919/15/1ª**

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS A PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO/MONTAGEM OU EM REPAROS E MANUTENÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, TENDO EM VISTA QUE AS PARCELAS APROPRIADAS, OBJETO DE GLOSA PELA FISCALIZAÇÃO, ABRANGERAM PERÍODOS ANTERIORES AO MÊS DA EFETIVA UTILIZAÇÃO DO BEM OU DAS PARTES E PEÇAS NELE EMPREGADAS, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO (ART. 66, § 5º, INCISO II, RICMS/02). CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS APURADO APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NA PRIMEIRA REINCIDÊNCIA, E EM 100% (CEM POR CENTO), NAS SUBSEQUENTES, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

### **ACÓRDÃO: 4.523/15/CE**

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS A PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO/MONTAGEM OU EM REPAROS E MANUTENÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, TENDO EM VISTA QUE AS PARCELAS APROPRIADAS, OBJETO DE GLOSA PELA FISCALIZAÇÃO, ABRANGERAM PERÍODOS ANTERIORES AO MÊS DA EFETIVA UTILIZAÇÃO DO BEM OU DAS PARTES E PEÇAS NELE EMPREGADAS, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO (ART. 66, § 5º, INCISO II, RICMS/02). EXIGÊNCIAS DE ICMS APURADO APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NA PRIMEIRA REINCIDÊNCIA, E EM 100% (CEM POR CENTO), NAS SUBSEQUENTES, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVEM SER ADMITIDOS OS CRÉDITOS REFERENTES ÀQUELAS PARTES E PEÇAS ADQUIRIDAS PARA MANUTENÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO QUANDO O MESMO JÁ SE ENCONTRAVA EM FUNCIONAMENTO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO § 6º DO ART. 66 DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

ESCLAREÇA-SE QUE O BENEFÍCIO FISCAL INSERIDO NO INCISO I DO § 3º DO ART. 66 DO RICMS/02, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE **21/12/13**, O QUAL PASSOU A ADMITIR A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DO IMPOSTO, INDEPENDENTEMENTE DA DATA DO INÍCIO DA UTILIZAÇÃO DO BEM ADQUIRIDO NA ATIVIDADE OPERACIONAL DO CONTRIBUINTE, **NÃO SE APLICA AO CASO DOS AUTOS**, VISTO QUE A PRESENTE AUTUAÇÃO RESTRINGE-SE AOS CRÉDITOS APROPRIADOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2009 A SETEMBRO DE 2013.

(...)

Conforme entendimento exposto na decisão retro, o comando inserido no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, com efeitos a partir de 21/12/13, o qual passou a admitir a apropriação do crédito do imposto, independentemente da data do início da utilização do bem adquirido na atividade operacional do contribuinte, não se

aplica ao caso dos autos, visto tratar-se de nova orientação, diferenciando-se de regra interpretativa, e considerando que a presente autuação restringe-se aos créditos apropriados no período de janeiro de 2011 a agosto de 2013.

Desse modo, não se está diante de norma interpretativa (inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02) para fins de aplicação do disposto no art. 106, inciso I do CTN, como tangenciado pela Autuada.

Também não prospera o argumento da Autuada de que não houve creditamento irregular, tendo ocorrido sim, na pior das hipóteses, um aproveitamento extemporâneo de crédito tributário, uma vez que os bens adquiridos têm pertinência com a atividade da empresa, ou seja, houve uma antecipação de créditos legítimos.

Como já mencionado, o creditamento do ICMS relativo às partes e peças, componentes de bem/equipamento, antes deste entrar em atividade, não tinha amparo na legislação tributária vigente no período autuado. Tampouco havia previsão legal para a antecipação de qualquer crédito do imposto a que tenha direito a Contribuinte.

Quanto ao pedido de aplicação do disposto no § 6º do art. 66 retro, o qual não contempla a restrição do inciso II (ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte), em relação às partes e peças de manutenção, como bem destaca a Fiscalização: *“Como evidenciado nas planilhas acostadas ao auto de infração, nenhum item da planilha de autoria da autuada, localizada no Anexo V desta peça fiscal, coluna “H – JUSTIFICATIVA”, com a legenda “peças de substituição/reposição” foi levada à planilha localizada no Anexo IV, confeccionada pela Fiscalização (ver coluna JUSTIFICATIVA) e à planilha localizada no Anexo III, também confeccionada pela Fiscalização, planilha esta que evidencia o estorno efetuado no conjunto dos itens apresentados.”*

Saliente-se que no Anexo V (fls. 25) consta mídia eletrônica contendo as informações repassadas ao Fisco pela empresa autuada acerca das notas fiscais registradas no CIAP (datas de aquisição, descrição dos bens, valores de ICMS, código do projeto, descrição dos projetos, descrição dos equipamentos e momento da ativação do bem).

Na coluna “H” da planilha contida na mídia eletrônica apresentada pela Autuada com as informações retro, consta a informação se o item se refere à peça de montagem de equipamento ou peça de substituição/reposição.

E nos Anexos III (fls. 14/18) e IV (fls. 19/23), constam os itens que são objeto de estorno de créditos do imposto nos presentes autos.

E, conforme ressalta a Fiscalização, só foram objeto de estorno dos créditos do imposto os itens classificados pela empresa autuada como peça de montagem de equipamento conforme se percebe da simples análise da planilha contida no Anexo IV (elaborada pelo Fisco, a partir das informações repassadas pela Autuada) (fls. 19/23) – conforme coluna justificativa (peças de montagem de equipamento novo).

Desse modo, não merece reparo o trabalho fiscal, visto que está correto o estorno dos créditos de ICMS, bem como a aplicação da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acentue-se que não procede o pleito da Autuada, em sua impugnação, de refazimento do lançamento para que se adite aos meses subsequentes as parcelas de 1/48 desconsideradas na “verificação fiscal analítica” e ainda não suplantadas pelo prazo de 05 (cinco) anos. Vale destacar que o estorno dos créditos do imposto em exame foi efetuado somente até a data anterior à atividade do bem e, também, observou a Fiscalização a data de inserção do comando inserido no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, com efeitos a partir de 21/12/13, o qual passou a admitir a apropriação do crédito do imposto, independentemente da data do início da utilização do bem adquirido na atividade operacional do contribuinte, uma vez que a presente autuação restringe-se aos créditos apropriados no período de janeiro de 2011 a agosto de 2013.

Cumpra esclarecer que as parcelas do crédito do imposto ora estornadas poderão ser apropriadas pela Autuada, observados os requisitos para tal *mister*.

A Autuada também argumentou que houve cobrança de penalidades em duplicidade.

Contudo, a ela não assiste razão. 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 (por deixar de recolher imposto devido). Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, concernente ao aproveitamento indevido de créditos do imposto. Confira-se:

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;

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS

SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR). (GRIFOU-SE).

A multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento) em todo o período autuado, em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Todavia, cumpre registrar que os preceitos dos §§ 5º, 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, que cuidavam de sua aplicação e caracterização, foram revogados pela Lei nº 22.549/17. Dessa forma, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, fica prejudicada a exigência da referida majoração.

Por sua vez, as questões de cunho constitucional alegadas pela Autuada (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não são da competência deste órgão julgador, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e do art. 110, inciso I do RPTA.

No que se refere à utilização da Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia), para cálculo dos juros moratórios devidos, vale dizer que sua aplicação se encontra respaldada no art. 161 do CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97, *in verbis*:

CTN

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Lei nº 6.763/75

Art. 127. Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Ressalta-se que aplicando a Lei dos Recursos Repetitivos (11.672/08), a 1ª Seção do STJ consolidou a legitimidade da taxa Selic como índice de correção monetária e de juros de mora na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o lançamento sob exame pauta-se pelos parâmetros estabelecidos na legislação de regência do ICMS que embasam a sua procedência.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, ressalvada a majoração da multa isolada, nos termos do disposto no art. 79, inciso I, alínea “e” da Lei nº 22.549/17 c/c o art. 106, inciso II do CTN. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Vander Francisco Costa, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Pela Autuada, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 01 de setembro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

D