

Acórdão: 23.962/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001740849-25
Impugnação: 40.010151183-21
Impugnante: Guabi Nutrição e Saúde Animal Ltda
IE: 001007886.00-40
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - AQUISIÇÃO DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO – TRANSFERÊNCIA IRREGULAR DE CRÉDITO ACUMULADO – REGIME ESPECIAL - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatado o descumprimento das condições previstas no art. 27, § 4º, inciso II do Anexo VIII do RICMS/02 e art. 7º do Regime Especial/PTA nº 45.00008378.90, ensejando a falta de recolhimento de ICMS em decorrência da aquisição de veículos mediante transferência de crédito acumulado de ICMS. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV, da mesma lei.

NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO - ATIVO PERMANENTE - SAÍDA SEM UTILIZAÇÃO. Constatou-se a saída de veículos ao abrigo indevido da não incidência do imposto, uma vez que estes não foram utilizados nas atividades operacionais da Autuada, condição imposta pelo art. 7º, inciso XI da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude da não utilização de veículos, adquiridos como bens do ativo imobilizado, nas atividades operacionais da empresa. Infração caracterizada nos termos do art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO - DESTINATÁRIO SIMPLES NACIONAL/MERCADORIA DESTINADA A USO/CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE. Constatou-se saída de mercadorias, ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que foi destinada a estabelecimento pertencente ao regime tributário Simples Nacional ou destinadas ao uso e consumo do adquirente. Infração caracterizada nos termos do art. 12, incisos IV e V, alínea “a” do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, Multa de

Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/16 a 30/06/20:

- Falta de recolhimento do ICMS relativo à aquisição de veículos mediante transferência de crédito acumulado do imposto, conforme disposto no art. 27, § 4º, inciso II do Anexo VIII do RICMS/02 bem como no Regime Especial/PTA nº 45.00008378.90, tendo em vista ter havido o descumprimento das condições previstas nos diplomas legais citados (os bens não foram utilizados nas atividades operacionais da empresa).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV, da mesma lei.

- Falta de destaque da base de cálculo e do ICMS nas notas fiscais de saída de veículos ao abrigo indevido da não incidência do imposto, uma vez que referidos bens não foram utilizados nas atividades operacionais da Autuada, condição imposta pelo art. 7º, inciso XI da Lei nº 6.763/75.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

- Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude da não utilização dos bens nas suas atividades operacionais, requisito exigido para ser considerado ativo imobilizado e permitir o aproveitamento do crédito do imposto, conforme art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

- Saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que foram destinadas a estabelecimento pertencente ao regime tributário Simples Nacional ou destinadas ao uso e consumo do adquirente, contrariando o disposto no art. 12, incisos IV e V, alínea “a”, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 68/80 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos da reformulação do lançamento às fls. 364/370, para elaborar o

“Anexo I – complementar” listando a causa do encerramento do diferimento para cada um dos destinatários das operações autuadas e, ainda, para excluir as exigências relativas às operações isentas do imposto e também pela consideração de atividades secundárias praticadas por alguns dos destinatários.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 386/397.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 416/429, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 430, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 433/452.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 455/460, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 461/465.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs.466/482, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 364/370.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Alega, quanto à irregularidade em questão, que o “*sucinto relatório fiscal do auto de infração sequer permite distinguir quais são os casos em que a acusação fiscal se refere à destinação para uso e consumo ou para empresas optantes pelo Simples Nacional*” e, ainda, que há operações autuadas que estão abrangidas não pelo diferimento, mas pela isenção do imposto.

Afirma, também, que “*a fiscalização sequer diligenciou no sentido de demonstrar a aplicação das mercadorias para uso e consumo dos estabelecimentos destinatários*”.

Assim, acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o lançamento nos seguintes termos:

Após análise dos argumentos e documentos apresentados, constantes do Grupo Impugnação. Tipo Impugnação, a Fiscalização entendeu que assiste razão à Impugnante em relação às seguintes alegações no tocante ao item 2 – Ocorrência 01.07.001 do Auto de Infração:

- 1) Falta de especificação da causa do encerramento do diferimento do ICMS. Para tanto, elaborou-se o Anexo I – complementar listando a causa para cada um dos destinatários das operações;
- 2) Exclusão de valores do Anexo I do Auto de Infração, em virtude da aplicabilidade da isenção do ICMS em operações erroneamente consideradas como diferidas e também pela consideração de atividades secundárias praticadas por alguns dos destinatários. As alterações efetuadas podem ser observadas no novo Anexo I do Auto de Infração, tendo os valores das colunas “B.CALCULO” e “VALOR DO ICMS DEVIDO” sido zerados nos casos em referência.

Após a mencionada Reformulação do Lançamento, a Impugnante alega que o Auto de Infração ainda padece de nulidade, uma vez que *“o Anexo I complementar apenas menciona um desses dois motivos para o encerramento do diferimento, mas não apresenta elementos que comprovem essa conclusão”*, restando demonstrado, no seu entendimento, a ofensa ao art. 149 do CTN, bem como a violação do direito de defesa da Contribuinte.

Nesse sentido, a Assessoria do CCMG determinou a realização da diligência de fls. 430, para que o Fisco juntasse aos autos as telas de consultas efetuadas, por destinatário, bem como a fundamentação e/ou os elementos que comprovassem as conclusões apresentadas na coluna “Informações Adicionais” da planilha “Anexo I Complementar”, acostada ao grupo “Anexos da Reformulação”.

Atendendo à solicitação da Assessoria, a Fiscalização apresenta, na Manifestação Fiscal de fls. 461/465, os prints das telas, conforme solicitado, encerrando qualquer discussão acerca de cerceamento de defesa.

Não merece razão, assim, a alegação da Impugnante de que a Fiscalização negou-se a cumprir as solicitações que lhe foram dirigidas por esta Assessoria, continuando os autos com vícios de motivação.

Conforme explica a Fiscalização, o atendimento da citada diligência foi realizado com a anexação de todas as telas que comprovam as atividades principal e acessórias exercidas pelos clientes da Autuada e todas as telas que comprovam o enquadramento no Regime Simplificado Simples Nacional por ocasião da emissão das notas fiscais objeto da exigência fiscal em discussão.

Dessa forma, observa-se que não assiste razão à Impugnante na alegação de nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As

infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/16 a 30/06/20:

- Falta de recolhimento do ICMS relativo à aquisição de veículos mediante transferência de crédito acumulado do imposto, conforme disposto no art. 27, § 4º, inciso II do Anexo VIII do RICMS/02 bem como no Regime Especial/PTA nº 45.00008378.90, tendo em vista ter havido o descumprimento das condições previstas nos diplomas legais citados (os bens não foram utilizados nas atividades operacionais da empresa).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV, da mesma lei.

- Falta de destaque da base de cálculo e do ICMS nas notas fiscais de saída de veículos ao abrigo indevido da não incidência do imposto, uma vez que referidos bens não foram utilizados nas atividades operacionais da Autuada, condição imposta pelo art. 7º, inciso XI da Lei nº 6.763/75.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

- Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude da não utilização dos bens nas suas atividades operacionais, requisito exigido para ser considerado ativo imobilizado e permitir o aproveitamento do crédito do imposto, conforme art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

- Saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que foram destinadas a estabelecimento pertencente ao regime tributário Simples Nacional ou destinadas ao uso e consumo do adquirente, contrariando o disposto no art. 12, incisos IV e V, alínea “a”, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Falta de recolhimento do ICMS relativo à aquisição de veículos mediante transferência de crédito acumulado de ICMS

Conforme mencionado, este item do lançamento versa sobre a falta de recolhimento do ICMS relativo à aquisição de veículos mediante transferência de crédito acumulado do imposto, conforme disposto no art. 27, § 4º, inciso II do Anexo VIII do RICMS/02 bem como no Regime Especial/PTA nº 45.00008378.90, tendo em vista ter havido o descumprimento das condições previstas nos diplomas legais citados (os bens não foram utilizados nas atividades operacionais da empresa).

Insta reproduzir os termos previstos no art. 7º do Regime Especial concedido à Autuada, principalmente no que concerne ao seu inciso II, sendo essa condicionante que caracteriza o descumprimento da legislação tributária que rege a aquisição de imobilizado com crédito acumulado do ICMS, previsto na Seção IX (art. 27) do Anexo VIII do RICMS/02:

Regime Especial/PTA nº 45.00008378.90

Art. 7º O contribuinte ficará sujeito ao pagamento do valor do imposto transferido, com os acréscimos legais, a contar da data da aquisição dos bens, na hipótese de:

I - transmissão, a qualquer título, dentro do prazo de 1 (um) ano, contado da data da aquisição;

II - não emprego do bem nas atividades operacionais do contribuinte em seus estabelecimentos no Estado;

III - aquisição de bem que não tenha sido produzido neste Estado.

IV - tratando-se de veículo automotor, seu registro e licenciamento ocorrer em município diverso daquele de localização do estabelecimento requerente.

V - o emplacamento e licenciamento não ocorrer no prazo previsto pelo DETRAN/MG, a contar da data de recebimento do bem. (Grifou-se)

Da mesma forma, o regulamento do ICMS disciplina a responsabilidade do adquirente dos bens (transmitente dos créditos) pelo pagamento do imposto nestas situações. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo VIII

Art. 27 -

(...)

§ 4º O adquirente dos bens relacionados no regime especial ficará sujeito ao pagamento do valor do imposto transferido ou utilizado, com os acréscimos legais, a contar da data da aquisição, na hipótese de:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - transmissão, a qualquer título, dentro do prazo de 1 (um) ano, contado da data da aquisição; ou

II - não utilização do bem nas atividades operacionais do contribuinte em seus estabelecimentos no Estado ou, em se tratando de cooperativa de produtores rurais, nas atividades operacionais dos estabelecimentos dos cooperados no Estado.

Nesse sentido, constata a Fiscalização a *“não utilização dos caminhões adquiridos nas suas atividades operacionais, descumprindo a Legislação pertinente bem como o Regime Especial nº 45.00008378.90 que autorizou o procedimento”*.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante alega, em apertada síntese, que a *“utilização dos bens do ativo imobilizado em atividades secundárias não descaracteriza sua natureza operacional, não tendo o auto de infração comprovado a sua utilização não operacional”*.

Afirma que eventualmente exerce atividades secundárias visando a geração de caixa, tal como é permitido pelo Código Civil e que *“a Impugnante de fato realizou operações com bens do seu ativo imobilizado com o intuito de gerar caixa e impulsionar suas atividades principais. Tais operações eram feitas mediante contratos de locação-venda ou compra e venda com reserva de domínio (exemplo no doc. 03), o que não desqualifica a natureza operacional dessas atividades”*.

Argumenta que o contrato de compra e venda com reserva de domínio não transfere o bem até o exercício da opção de compra após o adimplemento das parcelas, assemelhando-se, assim, a uma locação-venda, tal como o leasing financeiro, e, assim, esse tipo de contrato não desqualifica a utilização dos caminhões na atividade operacional da empresa, ainda que tal operação não constitua a atividade principal da pessoa jurídica.

Conclui que *“os bens objeto da autuação eram utilizados na atividade operacional da empresa na medida em que eram corretamente mantidos no ativo imobilizado e por período superior a um ano. Sua cessão a terceiros sem transferência de domínio não descaracteriza a utilização operacional pela empresa, nem desqualifica sua situação contábil como bem do ativo imobilizado”*.

Apresenta legislações, jurisprudências e doutrinas que entende corroborarem o seu entendimento.

A Fiscalização, por sua vez, deixou consignado importantes considerações:

A Impugnante alega o exercício eventual de atividade secundária para “gerar caixa” como sendo própria da sua operação, porém, não juntou nos autos nenhuma prova do exercício de tais atividades.

Para o bom entendimento da questão é interessante recorrermos à melhor das interpretações dos dispositivos que autorizaram a transferência de crédito, concernente ao chamado “espírito da lei”.

A ideia do Estado ao criar o benefício de aquisição de caminhões com crédito acumulado de ICMS tinha duas vertentes:

- a. Alavancar a produção de fabricantes situados no Estado;
- b. Alavancar a atividade dos transferidores do crédito, a partir da utilização dos caminhões adquiridos na sua operação.

Ambas vertentes contribuiriam, ao certo, para o crescimento da economia do Estado.

Daí a condição imposta de efetivo emprego dos bens (caminhões) adquiridos na operação do adquirente em estabelecimento situado neste Estado.

O Auto de Infração foi precedido de intimação para que a Impugnante comprovasse o seguinte em relação aos caminhões objeto desta infração:

1. Documentos fiscais relativos à aquisição de carrocerias e demais equipamentos necessários à utilização dos caminhões nas operações da Empresa;
2. Relação dos documentos fiscais de produtos efetivamente transportados pelos veículos por estabelecimento da Empresa situado neste Estado;
3. Os documentos do Detran/MG relativos ao emplacamento e licenciamento dos caminhões.

Em resposta, a Impugnante enviou notas fiscais e documentos de pagamento de IPVA e taxas, não efetuando o atendimento em relação aos itens 1 e 2, o que comprovaria a efetiva utilização dos caminhões na sua operação.

A alegação de que a suposta atividade secundária de “fazer caixa” a partir da venda de bens faria parte da sua operação, ainda que de forma secundária, além de se apresentar como uma figura estranha, fora do normal, repetimos, não foi em momento algum comprovada pela Impugnante.

Nota-se, portanto, que a Autuada, em oportunidade de comprovar a efetiva utilização dos caminhões nas atividades operacionais da empresa, não o fez, quando intimada, tampouco na apresentação de sua peça de defesa.

E mais, conforme afirma a própria Impugnante, os caminhões foram objetos de “*contratos de locação-venda ou compra e venda com reserva de domínio*”, ou seja, referidos contratos extrapolam o que determina o RET, na medida em que, conforme previsão no inciso II do art. 7º do RET, o bem deve ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte em seus estabelecimentos no estado. De modo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incontroverso, em estabelecimentos de terceiros, os bens fazem parte das atividades operacionais do locatário e não mais daquele que o cedeu (no caso, a Autuada).

Portanto, a partir do momento em que os veículos são arrendados, locados ou vendidos com reserva de domínio, para a prestação de serviços de transporte, estes veículos não estão sendo empregados nas atividades operacionais da Autuada.

Vale lembrar que o Anexo VIII do RICMS/02, neste caso, tem como objetivo maior incentivar as empresas detentoras de saldo credor de ICMS a investirem em imobilizado que venha a ser utilizado nas atividades da empresa, e para isso transforma crédito escritural em moeda de compra para o transmitente do referido crédito acumulado. Em nenhum momento o regulamento permite a transferência de crédito acumulado para se adquirir mercadoria que será utilizada nas atividades operacionais de outra empresa, ainda que por locação.

Fato inconteste é que a Autuada descumpriu o Regime Especial a ela concedido.

Dessa forma, conforme se depreende da legislação supratranscrita e de todo o já exposto, a Contribuinte fica sujeita ao pagamento do valor do imposto transferido, com os acréscimos legais, a contar da data da aquisição dos bens.

Quanto aos documentos acostados à Impugnação e a alegação da Impugnante de que *“as consultas realizadas ao sistema do Detran-MG (Anexo 6 do AI), os contratos de compra e venda com suas respectivas notas fiscais (docs. n° 04 e n° 05 da Impugnação), confrontados com a data de saída dos bens alienados do ativo imobilizado (Anexo 2 do Auto de Infração), comprovam a inexistência de alienação dos bens por período inferior a um ano, o que atesta a sua condição de bem integrante do ativo imobilizado e a não descaracterização de sua utilização na atividade operacional do estabelecimento, ainda que cedidos a terceiros a título precário como atividade secundária da Impugnante”*, alegação esta, que, inclusive foi objeto de diligência da Assessoria do CCMG pela busca de maiores esclarecimentos para a controvérsia dos autos, importa reproduzir os argumentos apresentados pelo Fisco, em sede de Manifestação Fiscal, após análise de toda documentação apresentada pela Defesa:

Continuando, foram juntados nos autos eletrônicos documentos intitulados “INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA DE BEM MÓVEL” .

Ligados a estes foram apresentados, também, documentos intitulados: “TERMO DE ANUÊNCIA”, através dos quais a Impugnante autorizou ao primeiro comprador a revenda dos caminhões.

Foram juntados, ainda, documentos intitulados de “CONTRATO DE COMODATO”, através do qual o adquirente do caminhão cederia em comodato à Impugnante a carroceria acoplada ao mesmo.

Os referidos documentos, por si só, comprovam fatalmente que foi realizada a venda dos caminhões, por vias oblíquas.

Com base nestes, que poderíamos chamar no jargão popular de “contratos de gaveta” e também nos documentos do Detran juntados à inicial, pode-se observar outras infringências aos dispositivos tanto do Anexo VIII quanto do Regime Especial, além da que foi objeto deste Auto de Infração, quais sejam:

- a. Transmissão a qualquer título dos veículos antes de 1 (um) ano (art.27,I, Anexo VIII do RICMS/2002 e |art. 7º I do Regime Especial);
- b. O não emplacamento dos veículos dentro do prazo previsto pelo Detran – (art. 7º, V do Regime Especial)

(...)

E ainda, A Impugnante não emitiu a devida nota fiscal na saída dos caminhões então vendidos através desses instrumentos, lembrando que a Legislação do ICMS é clara ao dispor sobre a obrigação de emissão de NF na saída de qualquer mercadoria, produto ou bem do estabelecimento de contribuinte.

Ficou claro para o Fisco que assim procedeu exatamente para não deixar à vista o descumprimento das regras estabelecidas na Legislação e no Regime Especial que autorizaram a aquisição a partir da transferência de crédito acumulado de ICMS.

(...)

Os documentos intitulados “INSTRUMENTO PARTICULAR DE VENDA E COMPRA E BEM MÓVEL” acostados pela própria Impugnante aos autos identificam claramente todos os 17 (dezesete) caminhões objetos da exigência fiscal e trazem na sua parte final a data de da celebração do negócio jurídico.

(...)

Os contratos juntados pela própria Impugnante na sua inicial provam de forma cabal a transmissão dos veículos, realizadas sob o título de “locação-venda (venda com reserva de domínio)” em prazo inferior ao estabelecido.

(...)

No tocante a não utilização dos caminhões nas atividades operacionais, exigência contida no inciso II do art. 7º do Regime Especial e no Anexo VIII do RICMS/2002, temos que o objetivo da norma e do regime especial é a de incentivar o desenvolvimento das atividades do beneficiário, o negócio do contribuinte, no caso, com a utilização dos caminhões adquiridos com saldo credor acumulado para o

transporte dos produtos fabricados. Se não fosse assim, perderia todo o sentido a imposição da referida condição.

A alegada atividade secundária de alienação dos caminhões na modalidade de locação-venda não procede. Ao contrário, apenas acentua o desvio de finalidade do benefício fiscal concedido à Impugnante.

Restou claro nos autos que a concessão do benefício fiscal não almejou a alegada atividade secundária, simplesmente porque tal atividade foi exercida apenas e unicamente para a alienação dos objetos do próprio benefício.

Importa registrar, ainda, que, conforme argumenta a Fiscalização, “constou claro e expressamente no Relatório do Auto de Infração, não foi o descumprimento das condições contidas nos incisos I e V do Regime Especial o determinante para a exigência fiscal e sim o não emprego do bem nas atividades operacionais do contribuinte em seus estabelecimentos no Estado, ou seja, o inciso II do referido RE. A menção aos incisos I e V na manifestação fiscal foi tão somente para constar que, além da condição descumprida pelo não uso dos caminhões, os documentos acostados na Impugnação demonstraram o descumprimento, também, dos dois outros incisos em referência”.

Entretanto, conforme já mencionado e demonstrado, em oportunidade de comprovar a efetiva utilização dos caminhões nas atividades operacionais da empresa, a Impugnante não o fez, nem quando intimada, tampouco na apresentação de sua peça de defesa.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV, da mesma lei.

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:

(...)

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

Falta de destaque da base de cálculo do imposto e do ICMS nas notas fiscais de saída de veículos ao abrigo indevido da não incidência do Imposto

Cuida este item do lançamento da falta de destaque da base de cálculo e do ICMS nas notas fiscais de saída de veículos ao abrigo indevido da não incidência do imposto, uma vez que referidos bens não foram utilizados nas atividades operacionais da Autuada, condição imposta pelo art. 7º, inciso XI da Lei nº 6.763/75:

Art. 7º O imposto não incide sobre:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XI - a saída de bem integrado no ativo imobilizado, assim considerado aquele imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, e após o uso normal a que era destinado, exceto no caso de venda de produto objeto de arrendamento mercantil;

Nota-se que a legislação é clara quanto à exigência de que os bens precisam ter tido o “uso normal para o que era destinado” para que sua saída se dê ao abrigo da não incidência do imposto.

Ora, conforme bem colocado pela Fiscalização, “o uso normal em uma empresa que efetua um número elevado de vendas/entregas sob a condição CIF é a utilização do caminhão para o transporte dos seus produtos aos seus clientes”.

Entretanto, conforme amplamente demonstrado acima, não restou comprovada a efetiva utilização dos caminhões nas atividades operacionais da empresa, não pairando dúvidas de que os caminhões foram vendidos ao abrigo indevido da não incidência do ICMS.

Correta, portanto, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Registra-se que as notas fiscais relacionadas a esta irregularidade se encontram listadas no Anexo II do Auto de Infração.

Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude da não utilização dos bens nas atividades operacionais da empresa

No mesmo sentido, verifica o Fisco o requisito exigido pela legislação para ser considerado ativo imobilizado e permitir o aproveitamento do crédito do imposto, conforme o art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02:

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:

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

(...)

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

Conforme já demonstrado, os caminhões adquiridos em momento algum foram utilizados nas atividades operacionais da Autuada, exigência explícita para a apropriação do crédito do imposto, nos termos da legislação supratranscrita.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que os créditos do imposto apropriados indevidamente encontram-se listados no Anexo III do Auto de Infração.

Por fim, importa transcrever parte das conclusões da Fiscalização sobre as três irregularidades supra descritas:

Não há que se falar na figura de ativo imobilizado e o aproveitamento de créditos de ICMS de caminhões que sequer estavam na posse da Empresa, conforme afirmado pela própria Impugnante e comprovado por diversos documentos acostados à sua inicial.

Concluindo esta parte, senhores Julgadores, a Impugnante fez a transferência de crédito de ICMS para aquisição dos caminhões e não os utilizou na sua atividade operacional. Vendeu estes no estado de “0 km” ao abrigo da não incidência do ICMS, como se usados fossem. E ainda aproveitou crédito de ICMS ref. a ativo imobilizado dos caminhões que sequer foram usados e estavam na sua posse.

Simplesmente ignorou todas as normas regulamentares pertinentes!

Saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que foram destinadas a estabelecimento pertencente ao regime tributário Simples Nacional ou destinadas ao uso e consumo do adquirente

Versa a acusação fiscal sobre a saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que foram destinadas a estabelecimento pertencente ao regime tributário Simples Nacional ou destinadas ao uso e consumo do adquirente, uma vez que as atividades principal e secundárias dos destinatários denotam não utilização dos produtos na pecuária, contrariando o disposto no art. 12, incisos IV e V, alínea “a”, do RICMS/02

Cumprе ressaltar que por ocasião da reformulação do lançamento, foi excluído parte do crédito tributário, em virtude de alguns dos destinatários possuírem atividade cadastral secundária atinente à pecuária, situação não apreciada inicialmente pela Fiscalização e, ainda, para excluir as exigências relativas às operações isentas do imposto.

Registra-se que, atendendo à solicitação desta Assessoria, a Fiscalização apresenta, na Manifestação Fiscal de fls. 461/465, os prints das telas, conforme solicitado, comprovando os motivos que levaram ao encerramento do diferimento, quais sejam, saídas de mercadorias para empresas que nos períodos relativos às operações autuadas estavam enquadradas no regime de recolhimento do Simples Nacional ou com destinação para uso e consumo do destinatário, uma vez que restou demonstrado que tais empresas não exerceram atividade ligada à pecuária, comércio ou indústria, não havendo, por conseguinte, operação de transformação ou de circulação físico-econômica posterior, condição imposta pelo instituto do diferimento do ICMS.

Sobre a matéria, assim dispõe o RICMS/02:

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

(...)

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

Efeitos de 1º/04/2006 a 11/06/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, V, ambos do Dec. nº 44.366, de 27/07/2006:

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 41, 46, 55 e 60 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente.

Efeitos a partir de 12/06/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos do Dec. nº 47.670, de 11/06/2019:

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 37, 41, 49 e 54 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente;

V - a mercadoria for destinada:

a) a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

Assim, encerrado o diferimento, deveria a Autuada efetuar o recolhimento do imposto, conforme previsto no art. 13 do RICMS/02:

Art. 13 - O recolhimento do imposto diferido será feito pelo contribuinte que promover a operação ou a prestação que encerrar a fase do diferimento, ainda que não tributadas.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante alega que não houve comprovação da destinação dos bens e, sendo o ICMS tributo sujeito a lançamento por homologação, o lançamento só pode ser revisto e efetuado de ofício quando houver

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovada inexatidão nas informações prestadas pelo contribuinte, nos termos do art. 149 do CTN.

Entretanto, conforme refuta o Fisco, “*se o destinatário da operação realizada com o diferimento do Imposto não exerce principal e nem secundariamente alguma atividade que enseje a utilização do produto adquirido como insumo ou matéria prima ou para a mercância, o esperado lançamento e recolhimento do ICMS na próxima fase/etapa de circulação nunca ocorreria, motivo pelo qual foi exigido o ICMS indevidamente diferido nas operações em questão*”.

Registra-se que poderia a Impugnante ter apresentado alguma comprovação de que os produtos adquiridos pelos seus clientes não foram para uso e consumo, o que não foi feito.

Não procede, também, a alegação de que não se pode inferir que os destinatários da operação não tenham destinado os bens adquiridos para atividade ligada à pecuária somente porque seu nome empresarial não indica essa relação ou porque essa atividade não consta no seu CNAE principal, uma vez que a Fiscalização verificou não apenas o CNAE da atividade principal dos destinatários em questão, mas também os das atividades secundárias, conforme telas juntadas aos autos na Manifestação Fiscal de fls. 461/465.

Importa registrar que o diferimento é a postergação do recolhimento do ICMS para operação subsequente. Nesse sentido, o STF consolidou o entendimento de que a figura do diferimento do ICMS, como mero adiamento no recolhimento do valor devido, não implica qualquer dispensa do pagamento do tributo ou outra forma de benefício fiscal (ADI nº 2.056/MS, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe de 17/08/07).

Diferir, portanto, significa, simplesmente, transferir a responsabilidade pelo recolhimento de um tributo a outro contribuinte, em um momento de tributação futuro na cadeia de circulação. Se por algum motivo, deixar de existir essa operação tributada no futuro, encerra-se a fase do diferimento e, conseqüentemente, exige-se o tributo devido.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Com efeito, Multa de Revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já as Multas Isoladas foram exigidas pelo descumprimento das obrigações acessórias, conforme demonstrado isoladamente em cada uma das irregularidades tratadas acima.

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 foi considerada lícita pelo 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)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades isoladas já citadas individualmente em cada uma das irregularidades.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 364/370, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eduardo Lopes de Almeida Campos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 09 de dezembro de 2021.

André Barros de Moura
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente