

Acórdão: 23.682/24/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003247766-22
Impugnação: 40.010157102-62
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A
IE: 261195130.09-59
Proc. S. Passivo: Renata Emery Vivacqua/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2019, referentes à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento (geladeiras), em desacordo com o disposto no art. 21, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96.

Esclarece a Fiscalização que, na prática, os bens objeto desse estorno (geladeiras), não integraram o ativo imobilizado do estabelecimento, mas sim de terceiros (clientes), recebidos por meio de contratos de comodato.

Os valores levantados foram escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) e declarados no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS).

Exige-se o ICMS, acrescido da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação anexa aos autos, contra a qual a Fiscalização manifesta-se.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 228/240, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 03/04/24, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 10/04/24, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator), Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles, que em preliminar, rejeitavam as prefaciais arguidas e, no mérito, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator) e Edwaldo Pereira de Salles julgavam procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG e o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) julgava improcedente.

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

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

Aduz que no campo “Enquadramento Legal”, o Auto de Infração menciona uma série de artigos que não guardam qualquer conexão com a autuação. Diz que o feito carece de motivação clara e precisa, o que prejudica o seu direito de ampla defesa e contraditório.

Entretanto, razão não lhe assiste, 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

No relatório do Auto de Infração consta a descrição detalhada da infração apontada pelo Fisco e os dispositivos legais que dispõem sobre a vedação dos créditos de ICMS estornados pela Fiscalização.

No campo Base Legal/Infringências são elencadas as normas que tratam sobre o direito e as restrições ao crédito de ICMS. São citados, também, os artigos que dispõem sobre as obrigações principais e acessórias relacionadas ao tema.

Os dispositivos legais que preveem as penalidades cominadas foram citados no corpo do Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

O Demonstrativo do Crédito Tributário anexo aponta, por período, os valores do imposto e das penalidades exigidas.

O Relatório Fiscal reproduz todas as informações acima referidas.

Constam ainda dos autos, os registros fiscais efetuados pelo Contribuinte no documento CIAP (Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente) da EFD.

Verifica-se que todos os documentos e fundamentos que embasaram o lançamento foram devidamente juntados e explicitados aos autos

Induidoso 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.

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, versa o lançamento sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2019, referentes à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento (geladeiras), em desacordo com o disposto no art. 21, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96.

Esclarece a Fiscalização que, na prática, os bens objeto desse estorno (geladeiras), não integraram o ativo imobilizado do estabelecimento, mas sim de terceiros (clientes), recebidos por meio de contratos de comodato.

Exige-se o ICMS, acrescido da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cumpre ressaltar que os créditos de ICMS estornados pela Fiscalização são oriundos da aquisição de bens contabilizados pelo Autuado em seu Ativo Imobilizado.

Esses bens, mais especificamente, geladeiras, são adquiridos pela Impugnante para serem cedidos, via contrato de comodato, a seus clientes varejistas, comerciantes dos produtos a eles vendidos pelo Autuado, quais sejam: refrigerantes, cervejas e chopes.

A Impugnante sustenta, em apertada síntese, que as geladeiras autuadas estão diretamente ligadas à sua principal atividade econômica e, portanto, ensejam o aproveitamento de créditos de ICMS. Acresce que o fato delas terem sido cedidas em comodato para os seus clientes não inviabiliza o seu direito ao crédito do imposto.

No entanto, a legislação tributária de regência não corrobora a sua pretensão.

Primeiramente, há de se destacar que no lançamento em análise não houve estorno de créditos do imposto baseado no fato de os bens terem saído do estabelecimento para terceiros em comodato e, sim, pelo fato de serem eles alheios à atividade do estabelecimento.

Por sua vez, como bem destacado pela Fiscalização, os bens autuados, as geladeiras, são utilizadas na atividade operacional dos clientes da Impugnante, ou seja,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no comércio varejista de bebidas, sendo esses bens adquiridos pela empresa autuada e cedidos aos seus clientes com o fim meramente de divulgação dos seus produtos, ou seja, trata-se de material de *marketing*.

Sabe-se que o § 1º do art. 20, da LC nº 87/96, veda o aproveitamento de créditos do ICMS relativos às entradas, no estabelecimento, de bens alheios à sua atividade.

Lei Complementar 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.

Por seu turno, o inciso I do art. 33, dessa mesma lei prevê que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2033:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033.

Na esteira da Lei Complementar nº 87/96, o estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS através da Lei nº 6.763/75, estabelecendo, no seu art. 29, § 5º, item 4, alínea “d”, a vedação ao crédito relativo a mercadorias destinadas ao uso e consumo e dispondo no seu art. 31, inciso III, a restrição ao crédito do imposto vinculado a aquisições de bens alheios ao estabelecimento. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de

transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

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

(...)

4. darão direito a crédito:

(...)

d) a entrada, a partir da data estabelecida em lei complementar federal, de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento.

(...)

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento;

Já o Regulamento do ICMS determinou no inciso II do seu art. 66, o direito ao crédito de ICMS correspondente à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo:

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:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 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

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 14. O valor do ICMS do componente de bem do ativo imobilizado fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte somente será passível de apropriação no momento em que a fabricação do bem estiver concluída e ele estiver pronto para ser utilizado.

§ 15. Para os efeitos do disposto no § 14, considera-se componente a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.”

§ 16. Para fins de apropriação extemporânea de fração de crédito de ICMS relativo à entrada de ativo imobilizado no CIAP, a relação que trata o inciso III do § 3º será calculada considerando as operações do período em que deveria ter sido apropriada a fração.

Como se vê acima, o inciso II do § 5º do art. 66, do RICMS/02 condicionou o direito ao referido crédito à utilização do bem destinado ao ativo imobilizado nas atividades operacionais do contribuinte.

Por sua vez, o inciso X do art. 66, previu, ainda, que o crédito relacionado à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, só estaria autorizado a partir de 1º de janeiro de 2033:

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:

(...)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir da data estabelecida em lei complementar federal.

Efeitos de 1º/01/2011 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.532, de 21/01/2011:

“X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2020.”

E o art. 70 do RICMS/02 vedou o aproveitamento de créditos de ICMS vinculados às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento:

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/01/2011 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.532, de 21/01/2011:

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

(...)

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

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Destaque-se que, a fim de precisar o conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, a IN DLT/SRE nº 01/98 dispôs nas alíneas "a" e "c" do inciso II do seu art. 1º, que são considerados alheios à atividade do estabelecimento os bens entrados, inclusive mercadorias ou os serviços recebidos que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto, ou que;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização ou de prestação de serviços. Veja-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01, DE 06 DE MAIO DE 1998

(MG de 09/05 e ret. em 12/09)

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

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento. **(destacou-se)**.

Observa-se, nos esclarecimentos prestados pela Autuada e pela Fiscalização, que os bens autuados são utilizados como *Merchandising* para divulgação da marca ou para acondicionamento de produtos acabados nos clientes da Autuada (estabelecimentos varejistas).

É de se notar, portanto, que os bens (geladeiras), objeto de estorno de crédito do imposto, se enquadram na hipótese mencionada no item “c” da instrução normativa referida e no § 3º do art. 70 do RICMS/02 e são conceituados como bens alheios à atividade do estabelecimento por serem empregados fora de sua atividade econômica.

Nessa medida, esses bens não podem ter os respectivos créditos de ICMS apropriados pelo Autuado.

Cabe enfatizar que os citados bens não são necessários à atividade operacional da Impugnante, que é a venda de produtos acabados para, dentre outros, bares, restaurantes, padarias, lanchonetes, supermercados e similares, sendo que eles são, inclusive, enviados para utilização nos estabelecimentos de tais adquirentes.

Sabe-se que esses bens/materiais são comumente gravados com nomes, logotipos, frases de efeito, etc., referentes aos produtos vendidos pela Autuada, deixando clara a intenção de *marketing*.

É cediço que para o aproveitamento de crédito relacionado a bem do ativo imobilizado não basta que este seja de propriedade do estabelecimento, mas também seja utilizado em suas atividades operacionais, consoante disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02, o que não se verifica no caso em exame.

Pelo exposto, verifica-se correto o estorno de créditos efetuado pelo Fisco e a consequente exigência do ICMS, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que recentemente este Conselho de Contribuintes analisou situação idêntica a ora em análise, em PTA de mesma sujeição passiva, oportunidade em que manteve o lançamento à unanimidade de votos:

ACÓRDÃO: 24.771/23/3ª RITO: SUMÁRIO
PTA/AI: 01.002955596-73
IMPUGNAÇÃO: 40.010156415-38
IMPUGNANTE: SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A
IE: 261195130.09-59

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROC. S. PASSIVO: CAIO SICCHIERI ALBARELLO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, PORTANTO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Corroborando a acusação fiscal, reporta-se ainda à decisão do E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais na qual restou rechaçada a apropriação de créditos de ICMS em situação semelhante a ora em análise. Confira-se:

TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0027.11.001029-8/001, 19ª CÂMARA CÍVEL

JULGAMENTO EM 31/01/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 08/02/2019

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ICMS. LIMITAÇÃO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. INCONSTITUCIONALIDADE. LEI KANDIR. REGULAMENTAÇÃO. PODER REGULAMENTAR. DISTRIBUIDORA DE GASOLINA. BENS INDISPENSÁVEIS À SUA ATIVIDADE. FILTROS, TANQUES, BOMBAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEL, EMBLEMAS E PLACAS LUMINOSAS. ATRATIVO COMERCIAL. 1. A LIMITAÇÃO IMPOSTA AO USO DO CRÉDITO DO ICMS PELA LEI KANDIR ESTÁ INSERIDA NA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA, ATRIBUÍDA PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL NO ART. 155, INCISO XII ALÍNEA "C": O CONSTITUINTE DEU AO LEGISLADOR COMPLEMENTAR, O PODER LEGISLATIVO DE DISCIPLINAR O REGIME DE COMPENSAÇÃO DO REFERIDO IMPOSTO, OBSERVADAS AS PREMISSAS CONSTITUCIONAIS, ESPECIALMENTE A NÃO CUMULATIVIDADE. TEM-SE QUE O LEGISLADOR, AO IMPOR LIMITES AO CRÉDITO, NOTADAMENTE QUANTO A VINCULAÇÃO DA POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE ENTRADA DE MERCADORIAS ESTREITAMENTE VINCULADO À ATIVIDADE FIM DA EMPRESA CONTRIBUINTE, NADA MAIS FEZ DO QUE EXERCER SEU PODER REGULAMENTAR CONSTITUCIONAL DE DISCIPLINAR A FORMA DE COMPENSAÇÃO DO ICMS. 2. NÃO HOUVE EXCESSO NO PODER REGULAMENTAR, NÃO HAVENDO INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. 3. NOS TERMOS DO ART. 20, §1º DA

LEI KANDIR, NÃO DÃO DIREITO A CRÉDITO, AS ENTRADAS DE MERCADORIAS OU A UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS RESULTANTES DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, OU ÀQUELAS QUE SE REFIRAM A MERCADORIAS OU SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. 4. FICANDO DEMONSTRADO, NOS AUTOS, QUE AS MERCADORIAS CUJA INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO SE DEU POR MEIO DO LANÇAMENTO DAS CDA, NÃO SE MOSTRARAM INDISPENSÁVEIS À ATIVIDADE DA APELANTE, NÃO HÁ COMO CONSIDERAR VÁLIDO O CRÉDITO DO QUAL ELA PRETENDE SE BENEFICIAR. 5. **TODOS OS BENS GERADORES DO LANÇAMENTO DE ICMS (FILTROS, TANQUES, BOMBAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEL, EMBLEMAS E PLACAS LUMINOSAS) SÃO ÚTEIS E NECESSÁRIOS PARA AS ATIVIDADES DOS POSTOS DE GASOLINA, MAS NÃO ESTÃO ESTREITAMENTE RELACIONADOS À ATIVIDADE DA DISTRIBUIDORA. TAIS INSUMOS, QUE SÃO UTILIZADOS COMO ATRATIVO PARA A CONTRATAÇÃO DA APELANTE PELOS POSTOS, COMO AFIRMADO NA PEÇA RECURSAL, NÃO ESTÃO VINCULADOS À SUA ATIVIDADE HABITUAL.** 6. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO CONSTANTE DA CDA REGULAR, PELO QUE SE NEGA PROVIMENTO AO RECURSO DE APELAÇÃO.

(...)

CONSTA DOS AUTOS QUE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, QUE INSTRUIU A EXECUÇÃO EM APENSO E DEU ORIGEM À PRESENTE IMPUGNAÇÃO, REFERE-SE AO ICMS DEVIDO PELA APELANTE, DECORRENTE DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DO CRÉDITO RELATIVO A ENTRADA DE MERCADORIAS QUE NÃO GUARDAM RELAÇÃO COM A ATIVIDADE FIM DA APELANTE.

A VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO É, DE CERTA FORMA, SIMPLES. RESTA SABER SE OS BENS ADQUIRIDOS PELA APELANTE TEM RELAÇÃO COM A SUA ATIVIDADE FIM.

IMPÕE-SE, PORTANTO, A REALIZAÇÃO DE UM PARALELO COMPARANDO-SE A ATIVIDADE ECONÔMICA EXPLORADA PELA APELANTE E A NATUREZA E DESTINAÇÃO DOS BENS POR ELA ADQUIRIDOS, QUE TERIAM GERADO O SUPOSTO CRÉDITO DE ICMS, ORA EM DISCUSSÃO.

CONFORME CONSTA DA DESCRIÇÃO DO CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA DE FLS. 33, A APELANTE TEM POR OBJETO SOCIAL A DISTRIBUIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO A ATACADO.

A APELANTE ADQUIRIU PARA A ALEGADA UTILIZAÇÃO NA PRÁTICA DA SUA ATIVIDADE COMERCIAL, FILTROS, TANQUES, BOMBAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEL, EMBLEMAS E PLACAS LUMINOSAS.

NUMA ANÁLISE BEM SUPERFICIAL, OS BENS ACIMA DESCRITOS PODEM ATÉ INDICAR UMA RELAÇÃO COM A ATIVIDADE DA APELANTE. MAS NA VERDADE E ELA É DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEL E NÃO EXPLORA UM POSTO DE GASOLINA ONDE A VENDA É FEITA AO CONSUMIDOR FINAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TODOS OS BENS ACIMA DESCRITOS SÃO ÚTEIS E NECESSÁRIOS À ATIVIDADES DOS POSTOS DE GASOLINA, MAS NÃO ESTÃO ESTREITAMENTE RELACIONADOS À ATIVIDADE DA DISTRIBUIDORA.

REGISTRE-SE, POR OPORTUNO, QUE TANTO NÃO SÃO OS BENS INDISPENSÁVEIS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DA APELANTE QUE, CONFORME MUITAS VEZES REPISADO NO PROCESSO, ELES FORAM ADQUIRIDOS COM O OBJETIVO ESPECÍFICO DE SEREM CEDIDOS, EM COMODATOS, AOS SEUS CLIENTES, OU SEJA, AOS POSTOS DE GASOLINA QUE VENDEM COMBUSTÍVEL AO CONSUMIDOR FINAL.

TAIS INSUMOS SÃO, NA VERDADE, UTILIZADOS COMO ATRATIVO À CONTRATAÇÃO DA APELANTE PELOS POSTOS, COMO ELA PRÓPRIA AFIRMA EM SUA PEÇA RECURSAL, MAS NÃO ESTÃO VINCULADOS À SUA ATIVIDADE HABITUAL.

EM ASSIM SENDO, TEM-SE QUE DEVIDO O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO CONSTANTE DAS CDA'S EM APENSO, JÁ QUE INDEVIDA A DEDUÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS.

(...)

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 descumprimento de obrigação acessória.

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:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

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 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

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

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA).

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 03/04/24. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 10 de abril de 2024.

Wertson Brasil de Souza
Relator

André Barros de Moura
Presidente

D

23.682/24/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.682/24/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003247766-22	
Impugnação:	40.010157102-62	
Impugnante:	Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A	
	IE: 261195130.09-59	
Proc. S. Passivo:	Renata Emery Vivacqua/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A questão debatida nos autos trata do estorno do crédito de ICMS tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos de ICMS pela aquisição de geladeiras que, segundo o Fisco, não integram o ativo imobilizado da empresa e sim de terceiro, via contrato de comodato.

Aliás, a Fiscalização registra na sua réplica o fato de que tais “geladeiras” nada mais são que produtos de *marketing*, circunstância que reforça não se enquadrarem na conceituação de produtos do ativo imobilizado.

Está sendo exigido o ICMS em face do estorno do crédito, mais multa de revalidação e a penalidade isolada.

Este o cerne da acusação fiscal que é de conhecimento desta casa e cuja discussão já detém flagrantes tramitações hoje no Poder Judiciário em casos da própria Autuada.

Analisando, no entanto, o caso em combate, reputo que não assiste razão à acusação fiscal.

Aliás, como salientado na sessão de julgamento, casos afetos ao aproveitamento indevido de créditos deste ou daquele outro produto ficariam mais fáceis até mesmo na adoção da pecha de vinculação à legislação tributária mineira, se existisse aqui uma norma pontual tratando deste produto “geladeira”, sobretudo na atividade do contribuinte autuado tipificando, ainda, o comodato e o retorno do bem ao seu acervo contábil. Nesta especificidade, há de convir, não existe em nosso ordenamento.

Assim, na interpretação dos elementos probatórios constantes dos autos, observo inicialmente que a atividade preponderante da empresa autuada não é somente a indústria, mas o comércio de bebidas também (art. 3º de seu estatuto juntado à defesa nos autos). Portanto, estamos falando de um produto “geladeira” ligado à sua atividade preponderante, comércio e indústria, e ainda é um bem durável.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em segundo lugar, o contrato de comodato não transmite a propriedade do bem au tuado ao terceiro, até porque, referidos produtos, por força do mesmo contrato de comodato, deverão RETORNAR ao acervo contábil da empresa au tuada, ou seja, a empresa au tuada continua na propriedade do bem cujos créditos foram estornados.

Aliás, nem se vê nos autos, mais precisamente por qualquer contrato, de onde o Fisco enxergou tratar-se de produto destinado a “marketing”. Objetivamente, o Fisco tirou essa conclusão da sua própria convicção, e não do acervo probatório deste feito.

Assim, não existe elemento “objetivo” e “positivado” em nosso ordenamento, tratando “estes produtos au tuados” como destinados ao *marketing* e não ao ativo imobilizado e colocando-os como alheios quando dados em comodato, ainda que tenham retorno ao acervo contábil da comodante.

Necessário repetir que o Fisco se apega a textos da lei que não tratam de produto dado em comodato que RETORNA ao acervo contábil da empresa, circunstância peculiar e presente neste caso e já reconhecida inclusive judicialmente pelo Egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais, onde, em caso da própria Au tuada, enxergou a Corte Judicial que as geladeiras são de fato bens destinados ao ativo imobilizado tal qual defendido nos autos pela Impugnante.

Essa foi a decisão exarada no processo já transitado em julgado de número 1.022313013305-9/0001-1, originário da Comarca de Divinópolis-MG, e não houve qualquer recurso do Estado em face de tal decisão que trata, reitera-se, do mesmo produto, mesma empresa e mesma destinação a terceiro via contrato de comodato.

Portanto, enxergo que os créditos aproveitados são legítimos e por tal circunstância, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 10 de abril de 2024.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**