

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.075/13/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172055-55  
Impugnação: 40.010131664-68  
Impugnante: Transportadora Associada de Gás S/A - TAG  
IE: 001089173.00-87  
Proc. S. Passivo: Edson Pereira da Silva Júnior/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisição de bens escriturados no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, mas que são alheios à atividade do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da CF/88, art. 20, §1º da Lei Complementar nº 87/96, art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e no art. 1º, inciso III da Instrução Normativa nº 01/98. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 01/01/09 a 31/12/10, destacados em notas fiscais relativas a aquisições de bens do ativo permanente, considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Exigência de ICMS, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

O PTA encontra-se instruído com o Auto de Infração (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 04); Relatório Fiscal (fls. 05/10); Anexo 1 (fls. 11/13) – Recomposição da Conta Gráfica; Anexo 2 (fls. 14/157) Cópia da DAPI; Anexo 3 (fls. 159/190) – Cópia do livro CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente; Anexo 4 (fls. 191/1016) – Cópia das Notas Fiscais Registradas no CIAP; Anexo 5 (fls. 1017/1117) - Cópia do livro RAICMS – Registro de Apuração do ICMS; Anexo 6 (fls. 1118/1245) – Cópia do livro Registro de Entradas; Anexo 7 (fls. 1246/1250) – AIAF nº 10.110001594-66 e anexos; Anexo 8 (fls. 1251/1252) – Termo de Intimação; Anexo 9 (fls. 1253/1258) – Protocolo de atendimento às intimações; Anexo 10 – Recibo de devolução de documentos (fls. 1259/1260); Anexo 11 – Cópia de Procuração (fls. 1261/1272).

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1273/1283, aos seguintes argumentos em síntese.

Relata que, diante da necessidade do Brasil desenvolver sua malha de gasodutos para o escoamento da produção nacional e importada do gás natural, recebeu autorizações da ANP para instalar e operar vários empreendimentos, entre os quais o gasoduto GASBEL II, obra integrante do PAC, de relevante interesse público.

Alega que para exercer a atividade em questão, precisou adquirir uma série de equipamentos e materiais, imprescindíveis ao transporte do gás no GASBEL II, tais como, tubos, tanques, disjuntores, porcas, soldas, suportes, cabos elétricos, compressores, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bombas dosadoras, painéis de controle, etc.

Diz que a aquisição desses materiais e equipamentos, intrinsecamente ligados à atividade de transporte de gás natural por meio de duto, gera o direito à apropriação do respectivo crédito do ICMS, na forma do art. 155, § 2º, I da CF c/c o art. 20 da LC nº 87/96.

Sustenta que a autuação não tem fundamento lógico ou jurídico, devendo ser completamente anulada, tendo em vista o princípio da não cumulatividade do ICMS, que assegurou o direito ao aproveitamento dos créditos do ICMS relativos às aquisições de bens do ativo imobilizado.

Aduz que a Lei nº 6.404/76 conceitua ativo imobilizado, enquadrando neste os bens e equipamentos destinados à manutenção da sua atividade, e portanto, legitima o creditamento do imposto.

Argui que apenas não poderia haver o creditamento do ICMS caso os bens fossem alheios às atividades da TAG.

Cita artigo do Regulamento do ICMS mineiro (art. 70, §3º) concluindo que não há dúvidas de que aqueles bens e equipamentos não são alheios às atividades do estabelecimento, uma vez que estão relacionados com a própria atividade de transporte de gás.

Questiona que o Fisco, com base no conceito dado pela SEF/MG (Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98), entendeu que todas as aquisições de materiais empregados em “obra de construção civil” não geram direito ao crédito de ICMS, mesmo que tais “obras de construção civil” refiram-se a estruturas indispensáveis à produção ou comercialização de mercadorias.

Alega que o Fisco mineiro estaria a negar o crédito do ICMS sobre a aquisição dos materiais e equipamentos em questão (tubos, etc.), simplesmente porque esses objetos foram empregados no gasoduto da TAG, pois ele é oriundo de uma “construção civil”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o procedimento do Fisco é um erro grosseiro, pois todos os materiais e equipamentos em questão são imprescindíveis para a execução das atividades do estabelecimento.

Discorre que a LC nº 87/96 e o RICMS/02 são claros ao definir como “alheios à atividade do estabelecimento” os bens que não têm relação direta ou indireta com a atividade econômica do contribuinte.

Diz que a interpretação sistemática e teleológica dessas normas, em consonância com a CF/88, não autorizam a conclusão de que todas as aquisições de bens, que forem utilizados em gasoduto por meio de “construção civil”, não gerarão direito ao crédito do ICMS.

Discute que não pode uma norma estadual, IN nº 01/98, extrapolar para prever outros casos para os quais não haveria o direito ao crédito do ICMS, impondo restrições em discordância com a lei complementar e com o próprio regulamento do imposto.

Cita decisões judiciais e deste Conselho que entende lhe socorrer.

Destaca excerto de parecer do Fisco da Bahia (nº 7759/2003), como permissivo ao crédito fiscal referente ao imposto cobrado nas aquisições de materiais destinados à instalação e montagem de gasodutos.

Solicita a realização de prova pericial com intuito de demonstrar que adquiriu uma série de equipamentos e materiais empregados na construção civil do gasoduto GASBEL II, que constituem bens imprescindíveis para a execução das atividades do estabelecimento.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Acosta aos autos as taxas de expediente (cópia) de fls. 1284 (impugnação) e 1285 (prova pericial).

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1318/1331, refuta as alegações da Defesa, aos seguintes argumentos;

- afirma que o pedido de prova pericial é desnecessário para a elucidação da questão, uma vez que não há discordância de entendimento da Impugnante com o Fisco, em relação aos equipamentos e materiais terem sido utilizados na construção civil do gasoduto;

- entende que é claro que tais bens são imprescindíveis à construção do gasoduto, pois sem a tubulação e todos os demais itens que se juntam a ela não existe gasoduto;

- diz que a Impugnante entende equivocadamente que os materiais e equipamentos adquiridos para a construção do gasoduto, estão intrinsecamente ligados à atividade da empresa e, portanto, geram o direito à apropriação do respectivo crédito do ICMS, na forma do art. 155, § 2º, I da CF c/c o art. 20 da LC nº 87/96;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- destaca que, ao contrário do que acredita a Impugnante, tais normas legais fazem por reforçar ainda mais o trabalho fiscal quanto ao estorno do crédito indevidamente apropriado;

- sustenta que os materiais e equipamentos foram utilizados na construção do gasoduto, não existindo operação seguinte de circulação de mercadorias, não havendo, dessa forma, que se falar de direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado;

- assevera que ao trazer o conceito de ativo imobilizado dado pela Lei nº 6.404/76, a Impugnante veio também reforçar a peça fiscal, pois, extrai-se do art. 183, § 2º da mencionada lei, que o uso do ativo imobilizado será registrado periodicamente na conta de depreciação;

- discorre sobre a escrituração contábil da depreciação;

- cita o Pronunciamento Técnico CPC 27 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, item 55, no qual consta que o lançamento da depreciação somente se iniciará após o início do uso do equipamento;

- conclui que a Lei nº 6.404/76 não legitima o creditamento do imposto, como alegado pela Defesa, pelo contrário, reforça o estorno do crédito indevido, porque mesmo no caso de um ativo imobilizado que tivesse direito ao crédito, este mesmo somente poderia iniciar com sua apropriação após ter dado início ao uso do equipamento;

- refere-se às explicações constantes no Relatório Fiscal, sob o título “Não havendo prestação de serviços, não haverá crédito a ser apropriado”, invocando que a legislação estadual em seus arts. 66, § 3º, I, e 70, §§ 7º e 8º (RICMS) c/c a LC nº 87/96 em seu art. 20, § 5º, III, dita as regras referentes à apropriação de crédito do ativo imobilizado;

- observa, ainda, que a Impugnante não deu início às suas atividades, situação que no seu entender vem corroborar com o estorno de crédito;

- assevera que todos os materiais foram utilizados na construção do gasoduto, que é uma obra de construção civil pesada, tratando-se de uma rede de tubos, enterrada no solo, que leva gás de uma região produtora para uma região consumidora;

- ressalta dispositivo da CF/88 (art. 155, § 2º, inciso I) concluindo que não haveria compensação se não houvesse débito posterior, o que entende reforçar o estorno do crédito referente aos bens destinados à construção civil, pois estes bens não gerariam débito posteriormente, já que não estariam colocados à venda;

- argui que a CF/88 admite o crédito no caso de haver o débito para compensá-lo, e define em seu art. 155, § 2º, inciso XII, “c”, que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto;

- destaca que consta na LC nº 87/96 (art. 20, § 1º) a determinação de que não dão direito a crédito as entradas que se refiram a mercadorias alheias à atividade do estabelecimento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ressalta que o art. 21, inciso III da LC nº 87/96 determina o estorno do crédito de bem utilizado em fim alheio à atividade do estabelecimento;

- cita artigos da Lei nº 6.763/75 (31, inciso III e 32, inciso III) que também não permitem o creditamento relativo à entrada de bem alheio à atividade do estabelecimento, e ainda reforçam a obrigatoriedade de efetuar o estorno dos mencionados créditos;

- destaca que o RICMS/02, no art. 70, consta que não se permite o aproveitamento de crédito relacionado a bens alheios à atividade do estabelecimento, considerando estes como todos os que não sejam utilizados na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação;

- conclui que os bens destinados à construção civil não são consumidos na operação, e sim depreciados ao longo de sua vida útil, sendo então considerados alheios à atividade do estabelecimento, ficando assim vedado o aproveitamento de crédito;

- menciona que a Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98, determina que consideram alheias à atividade do estabelecimento, as mercadorias recebidas que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento;

- entende que a Impugnante engana-se ao dizer que a norma estadual extrapola para prever outros casos para os quais não haveria o direito ao crédito do ICMS, vez que a legislação estadual, pelo contrário, interpreta e orienta sobre o mérito, definindo claramente os bens alheios à atividade do estabelecimento;

- ressalta que o precedente do STJ apresentado pela Impugnante, deixa claro que a IN nº 01/98 não extrapola a legislação;

- diz que os acórdão deste Conselho citados pela Defesa reforçam ainda mais o presente trabalho;

- destaca resposta à Consulta de Contribuintes nº 213/08 , cuja Consulente tem como objeto social adquirir, transportar, distribuir e comercializar gás combustível, atividade esta semelhante a da Impugnante, o que entende corroborar o lançamento em análise;

- relata que o parecer do Fisco da Bahia, citado pela Impugnante, não tem pertinência ao caso, uma vez que se diz referir a bens que serão utilizados na manutenção das atividades fins do estabelecimento, situação esta divergente do informado no auto de infração.

Requer a procedência do lançamento.

### **Da diligência exarada pela Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara a diligência de fls. 1337/1338.

A Fiscalização intima a empresa autuada para apresentar as informações de fls. 1340/1341.

A empresa autuada manifesta-se às fls. 1342/1343.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 1344/1348.

A Assessoria do CC/MG, em parecer às fls. 1.350/1.365, opina pela procedência do lançamento.

**Da diligência exarada pela 2ª Câmara**

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência às fls. 1366, para que a Fiscalização renovasse a intimação de fls. 1340/1344, no endereço fornecido na impugnação de fls. 1283.

A Impugnante é intimada conforme docs. de fls. 1368/1370 e manifesta-se às fls. 1371/1372.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1374/1375.

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior fls.1377/1379.

---

**DECISÃO**

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

**Do Mérito**

Como dito, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, apropriado a razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, no período de 01/01/09 a 31/12/10, destacados em notas fiscais relativas a aquisições de bens do ativo permanente, considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Tal constatação resultou na exigência do ICMS, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se que os valores foram estornados dos lançamentos efetivados no livro Controle de Crédito do Ativo Permanente – CIAP.

Os estornos dos créditos foram levados à recomposição de conta gráfica (fls. 12/13) apurando-se falta de recolhimento de ICMS apenas nos meses de dezembro de 2009.

Vale destacar que a totalidade dos créditos apropriados nos exercícios de 2009 e 2010 foi estornada, exceto em relação ao mês de fevereiro de 2010.

Pleiteia a Defesa prova pericial com intuito de demonstrar que adquiriu uma série de equipamentos e materiais empregados na construção civil do gasoduto GASBEL II e que estes bens são imprescindíveis para a execução das atividades do estabelecimento, porém sem apresentação precisa dos quesitos que pretende ver respondidos, o que impede a apreciação de tal prova nos termos do art. 142, §1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Todavia, vale esclarecer que a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento e, considerando, ainda, que foram trazidos aos autos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elementos claros suficientes para a compreensão das irregularidades e da legislação aplicada, torna-se desnecessária a produção de prova pericial.

Ademais é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão posta.

Verifica-se, ainda, que não há discordância entre a Fiscalização e a Autuada de que os bens cujos créditos foram estornados foram utilizados na construção do gasoduto.

Compulsando os documentos fiscais acostados aos autos (fls. 1017/1117), bem como a cópia do livro CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (fls. 159/190), constata-se que os produtos ali mencionados são: tubos, dispositivos de proteção catódica, materiais de instrumentação, roteador cisco, switch, antena para estação, estruturas metálicas, tubulação/equipamentos e acessórios, válvulas, painéis, módulos fabricados, materiais elétricos, cordão óptico, cabos, retificador tipo manual, conversores, fonte de energia para roteador, placas, juntas, fornecimento de equipamentos, transmissor de pressão, computadores de vazão, receptor de pigs, lançador de pigs, provadores de corrosão, bem como o ICMS relativo ao serviço de transporte dos mencionados materiais.

Ressalte-se que a maior parte dos créditos estornados referem-se aos mencionados tubos.

Não há qualquer dúvida de que tais materiais são empregados na construção do gasoduto. Por isso, a Impugnante alega em sua defesa que a atividade não é estranha à sua atividade fim, que é o transporte de gás natural por meio do gasoduto.

Destaca a Fiscalização, no relatório fiscal anexo ao Auto de Infração (fls. 05/10), que os bens cujos créditos foram estornados foram empregados na construção e ampliação do estabelecimento autuado, seguindo projeto de expansão do Gasoduto Rio de Janeiro-Belo Horizonte (Gasbel II), tendo como principais contratadas as empresas de construção civil Grupo Construcap – CMI – Exportação, Importação, Comércio e Serviços Ltda e Egesa Engenharia S/A.

Assim, a Fiscalização considerou tais bens como alheios à atividade do estabelecimento.

Observa, ainda, a Fiscalização, que a Impugnante não deu início às suas atividades, situação esta que vem corroborar com o estorno de crédito em comento.

Destaca a Fiscalização que se pode verificar no campo das informações complementares de vários documentos fiscais de entrada (fls. 192/1016), cujos créditos foram estornados, os seguintes dizeres “material a ser utilizado na construção do gasoduto Gasbel II”/”no canteiro da contratada Construcap”, etc.

Lado outro, a Autuada entende que os materiais e equipamentos estão intrinsecamente ligados à atividade de transporte de gás natural por meio de duto, devendo gerar direito à apropriação do respectivo crédito do ICMS, na forma do art. 155, § 2º, I da CF c/c o art. 20 da LC nº 87/96.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste diapasão, vale lembrar que a Lei Complementar nº 87/96, ao exercer o mister constitucional estabelecido no art. 146 da CF/88, instituiu o sistema misto de crédito do ICMS, autorizando o creditamento do imposto pago nas aquisições de mercadorias e bens do ativo permanente, uma vez que as aquisições destinadas a uso ou consumo ainda não foram validadas no tocante ao crédito, após sucessivas alterações da referida lei complementar.

Com efeito, o art. 20 da mencionada lei assim prescreve:

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.

Por sua vez, o § 1º do citado artigo cuidou de limitar o alcance do crédito, restringindo-o em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

Art. 20 - (...)

§ 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).

No mesmo diapasão, o RICMS/02 regulamentou explicitamente a vedação ao crédito em questão:

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

(...)

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 e serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. (...)

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seguindo a linha delineada pelas normas superiores, foi editada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, com o objetivo de disciplinar e enumerar situações advindas de interpretação da norma legal. Examine-se:

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

...

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;

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.

Tais normas legais, disciplinando o regime de compensação do imposto não permitem a utilização, de forma generalizada ou indiscriminada, de créditos decorrentes de entradas de todas as mercadorias ou serviços, supostamente vinculadas ao desenvolvimento da atividade econômica da Impugnante.

O art. 1º, inciso III da Instrução Normativa DLT/SRE 01/98, ao definir que são bens alheios “*as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento*”, dá operacionalidade ao art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 e às respectivas disposições na Lei nº 6.763/75 e RICMS/02. Logo, está em consonância com toda a legislação que rege a matéria.

Vale mencionar, ainda, que a Lei nº 6.404/76, com a redação vigente à época dos fatos, prescrevia:

Art. 178 - No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º - No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

(...)

II - ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

b) - ativo permanente, dividido em investimentos, imobilizado, intangível e diferido. (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007 - vigente até 03/12/08)

Art. 179 - As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

Entretanto, cabe destacar que para fruição do direito ao crédito previsto no inciso II, *caput*, art. 66 do RICMS/02, o bem deve ser devidamente caracterizado como ativo permanente, nos termos da Lei nº 6.404/76, e, simultaneamente, atender ao disposto nos §§ 3º e 5º a 7º do citado art. 66. Também, deverá ser observada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

Observe-se, também, que o âmbito do estabelecimento da empresa autuada estende-se por todo o gasoduto.

Cumpra consignar que as obras de construção civil, embora façam parte do ativo permanente, não autorizam o aproveitamento do crédito correspondente aos materiais de construção nelas empregados, por não estarem sujeitas à incidência do ICMS. Aplica-se à espécie a regra geral de que o direito ao crédito é restrito à existência de débito do imposto o qual possa compensar.

Assim, o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 não autoriza qualquer crédito relativo ao ativo imobilizado. O crédito somente será possível se a operação subsequente, com o produto resultante dos mesmos materiais, for submetida à tributação pelo imposto estadual.

Nesse contexto, mencione-se que a matéria sob exame já foi objeto de manifestação da SUTRI/SEF/MG, por ocasião da Consulta de Contribuinte nº 213/08, abaixo reproduzida:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 213/08

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO PERMANENTE - As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente nos §§ 3º e 5º a 7º do art. 66 do RICMS/2002 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente adota o sistema de débito e crédito como regime de apuração do ICMS e promove suas saídas mediante emissão de nota fiscal modelo 1.

Informa ter concessão, pelo prazo de 30 (trinta) anos, a contar de janeiro de 1993, junto ao Estado de Minas Gerais, para comercialização de gás canalizado. Como concessionária possui os direitos de exploração dos serviços de distribuição de gás natural por meio de canalizações a todo e qualquer consumidor ou segmento, seja industrial, automotivo, comercial, institucional ou residencial, para toda e qualquer utilização ou finalidade, inclusive termo-eletricidade, siderurgia, petroquímica e fertilizantes.

Ressalta que, por determinação contratual, a exploração dos serviços de distribuição de gás canalizado se dará em todo o Estado única e exclusivamente pela Consulente.

Afirma que, para o cumprimento do seu objeto social, que é adquirir, transportar, distribuir e comercializar gás combustível, bem como das condições impostas pelo contrato de concessão, adquire bens e equipamentos para serem instalados na rede de distribuição. Essa rede é composta por edificações civis necessárias para suportar os bens que irão transportar o gás natural, as máquinas e os equipamentos indispensáveis para a distribuição via gasoduto.

Salienta que as edificações são destinadas ao abrigo e proteção de propriedades ou pessoas, tais como pára-raios, ar condicionado central, calçadas, cercas, muros, reservatórios de água e poços artesianos, dentre outros, e não são consideradas para fins de geração do direito ao crédito do ICMS.

Esclarece que as máquinas e os equipamentos intrinsecamente relacionados à atividade de comercialização do gás canalizado (tanques, unidades de compressão, tubulações de suprimento, válvulas, mangueiras, filtros, manômetros, flanges, disjuntores, compressores, motores, resfriadores, registros, bomba dosadora, conexões, juntas de vedação, redutores etc.) são considerados para fins de crédito do ICMS, uma vez que estão direta e exclusivamente empregados na consecução da sua atividade econômica, ou seja, na distribuição do gás por meio de gasoduto.

Aduz que efetua o lançamento dos créditos de ICMS nos livros próprios, na forma e prazos regulamentares. Os créditos relativos aos bens e equipamentos que compõem a rede de distribuição são lançados no livro

Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C, e aproveitados mensalmente, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Cita a legislação que disciplina o direito à apropriação de crédito relativo à aquisição de bens para o ativo permanente.

Observa que a limitação imposta no inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998 se aplica aos bens imóveis, vinculada às hipóteses de edificação da sede, suas ampliações ou reformas, e não aos equipamentos que compõem a rede de distribuição de gás canalizado, uma vez que se trata de bens móveis, suscetíveis de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social, conforme definição contida no art. 82 do Código Civil Brasileiro/2002.

Com dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária, formula a seguinte consulta.

CONSULTA:

Considerando todo o exposto, estão corretos os procedimentos efetuados pela Consulente, relativos ao crédito do ICMS das máquinas e equipamentos que compõem o gasoduto, relacionados à atividade exclusiva de distribuição de gás canalizado?

RESPOSTA:

Para fruição do direito ao crédito previsto no inciso II, caput, art. 66 do RICMS/2002, o bem deve ser devidamente caracterizado como ativo permanente, nos termos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e, simultaneamente, atender ao disposto nos §§ 3º e 5º a 7º do citado art. 66. Também, deverá ser observada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

Desse modo, caso as máquinas e os equipamentos possam ser caracterizados como bens do ativo permanente e sejam atendidos os critérios estabelecidos na legislação citada, poderá ocorrer a apropriação de crédito pretendida, observados os procedimentos estabelecidos no Regulamento do ICMS.

Por outro lado, 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, conforme disposto no art. 70, § 3º, do mencionado RICMS/2002.

Destarte, não gera direito ao crédito do ICMS a aquisição de mercadorias ou serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, com base no que dispõe o art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/1996, o art. 70, § 3º, acima mencionado, e o inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998.

Como a construção de gasodutos se dá por obras de construção civil, os bens e quaisquer materiais nela aplicados não ensejam aproveitamento de crédito de ICMS, dado que são considerados bens alheios à atividade do estabelecimento.

Observe-se que o âmbito do estabelecimento da Consulente se estende por todo o gasoduto, não se restringindo à edificação da sede, suas ampliações ou reformas, até porque, se assim fosse, bens do ativo permanente em operação fora desses ambientes não ensejariam, em hipótese alguma, créditos do ICMS.

Ressalte-se que o critério adotado para determinar as hipóteses em que se pode ou não apropriar créditos de ICMS, no tocante ao ativo permanente, não se refere às categorias de “bem móvel” ou “bem imóvel”, mas, sim, se os produtos adquiridos se destinarão à construção do estabelecimento. Mesmo a aquisição de componentes que possam ser removidos sem danos às edificações ou benfeitorias, empregados na construção do gasoduto, não enseja direito ao crédito.

Sendo assim, e dados os critérios extraídos da legislação tributária, os tanques, as tubulações, os disjuntores, registros, válvulas e acessórios relacionados a estes itens (mangueiras, flanges, juntas, luvas, conexões, parafusos, porcas, arruelas, soldas, suportes, encamisamentos) não dão ensejo ao aproveitamento de crédito de ICMS.

Possibilitam o aproveitamento de crédito de ICMS as unidades de compressão, unidades de purificação, os resfriadores, os instrumentos de medição e controle, a bomba dosadora e os painéis de controle de propriedade da Consulente e por ela operados no âmbito de seu estabelecimento ou fora dele em área cedida por seus clientes.

Esclareça-se, todavia, que se estes equipamentos de propriedade da Consulente forem operados pelo industrial que lhe fornece o gás, no âmbito do estabelecimento desse fornecedor, não é cabível o referido creditamento. (...) (Grifos acrescidos).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mencione-se que em razão da alegação da Defesa, às fls. 1274, no sentido de que adquiriu equipamentos e materiais, tais como, tubos, tanques, disjuntores, porcas, soldas, suportes, cabos elétricos, compressores, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bombas dosadoras, painéis de controle, etc, e também, a análise da resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 213/08 supracitada, na qual restou consignado a possibilidade de creditamento do ICMS referentes aos seguintes itens: unidades de compressão, unidades de purificação, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bomba dosadora e os painéis de controle, foi exarada a diligência de fls. 1337/1338, nos seguintes termos:

2 - Na Manifestação Fiscal, às fls. 1329/1330, foi citada a resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 213/2008, com intuito de corroborar o lançamento em análise, constando a seguinte observação:

*“Complementando o dito pela CONSULTA INTERNA Nº 066/2006 mencionada pela Impugnante, que é favorável ao estorno de crédito, apresentamos também a CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 213/2008. Observamos que a Consulente tem como objeto social adquirir, transportar, distribuir e comercializar gás combustível, atividade esta semelhante ao da Impugnante, e solicitou a consulta para saber se estão corretos os procedimentos relativos ao crédito do ICMS das máquinas e equipamentos que compõem o gasoduto, relacionados à atividade exclusiva de distribuição de gás canalizado.”* Grifou-se.

Analisando o inteiro teor da resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 213/08, observa-se que nela restou consignado a possibilidade de creditamento do ICMS referentes aos seguintes itens: unidades de compressão, unidades de purificação, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bomba dosadora e os painéis de controle.

Por outro lado, consta na Impugnação apresentada contra o lançamento em epígrafe (fls. 1274), a alegação da Autuada de que para exercer a atividade adquiriu equipamentos e materiais, tais como, tubos, tanques, disjuntores, porcas, soldas, suportes, cabos elétricos, compressores, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bombas dosadoras, painéis de controle, etc.

Diante disso, favor informar:

- a) - se há nos presentes autos estorno de crédito de ICMS referente aos itens retromencionados;
- b) - caso afirmativo, verificar se procede o estorno dos créditos a eles referentes, tendo em vista o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendimento externado na resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 213/08;

- c) - justificar a manutenção da glosa dos créditos com relação a tais itens, se for o caso.

(Grifou-se).

A Fiscalização intimou a Autuada para que preenchesse o Relatório “Demonstrativo de Identificação do Bem” identificando se constam no livro CIAP correspondente aos períodos de 2009 e 2010 bens/materiais referentes a compressores, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bombas dosadoras, painéis de controle (fls. 1340/1341).

A Impugnante informou que, com base nos esclarecimentos obtidos juntos à Fiscalização no que tange à vinculação dos bens/materiais adquiridos por meio das notas fiscais que deram origem aos créditos, objeto do presente lançamento, que os materiais são na sua grande maioria, tubos e, os demais materiais são: lançador de pigs, materiais de elétrica e instrumentação, tubulação, e acessórios para válvulas, sistema de proteção catódica, etc, não restando dúvidas de que tais materiais não são alheios às atividades da empresa, portanto diretamente ligados à atividade fim.

Ressalta, ainda, que não possui estabelecimento administrativo no Estado de Minas Gerais, sendo que os materiais adquiridos são prioritariamente aplicados na atividade de transporte de gás na modalidade dutoviária.

Menciona, também, a empresa autuada, que a impugnação proposta contra o Auto de Infração em comento esclarece, com base na legislação, que todos os materiais, cujos créditos foram aproveitados, são adquiridos para fazerem parte do transporte de gás por meio do gasoduto.

Ao final, informa que seria necessária a indicação do número da nota fiscal para que possa preencher o relatório com a destinação/aplicação do material.

A Fiscalização, então, manifesta-se às fls. 1344/1348, respondendo a diligência, listando os itens que os créditos foram estornados (fls. 1344/1346).

Informa, ainda, a Fiscalização, que não há nos presentes autos estorno de crédito de ICMS referente aos itens listados na diligência: compressores, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bombas dosadoras e painéis de controle, como se pode verificar na descrição dos bens/materiais listados no livro CIAP.

Explica que, para reforçar tal análise, solicitou ao Contribuinte que informasse se constavam no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, bens/materiais referentes aos mencionados equipamentos, bem como preenchesse o Relatório “Demonstrativo de Identificação do Bem”, conforme Termo de Intimação nº T01/2012.

Destaca a Fiscalização que o livro CIAP identifica o bem informando a data e o número da nota fiscal, a descrição e o valor do ICMS passível de apropriação.

Ressalta que para preenchimento do relatório de fls. 1341, caso existisse bens/materiais referentes aos equipamentos retromencionados, a Contribuinte deveria

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacioná-los. Entretanto, tal relatório não foi preenchido com qualquer informação relacionando bens/materiais com os citados equipamentos.

Conclui a Fiscalização, dessa forma, que os itens retromencionados não fazem parte da relação dos bens/materiais cujos créditos foram estornados nos presentes autos.

Reitera, então, a Fiscalização que não houve estorno de crédito de ICMS referentes a tais itens.

Verifica-se, pois, pela análise da descrição dos materiais cujos créditos formas estornados nos presentes autos, relacionados pela Fiscalização às fls. 1344/1346, que não há estorno de créditos referentes a unidades de compressão, unidades de purificação, resfriadores, instrumentos de medição e controle, bomba dosadora e os painéis de controle, que seriam passíveis de creditamento por se tratarem de máquinas e os equipamentos, observados os critérios estabelecidos na legislação pertinente.

Dessa forma, os bens e quaisquer materiais aplicados na construção de gasodutos não ensejam aproveitamento de crédito de ICMS, dado que são considerados, na exegese estabelecida no inciso III, art. 1º da Instrução Normativa nº 01/98, bens alheios à atividade do estabelecimento.

Resta evidenciada, portanto, a infringência às regras estabelecidas no art. 66, §5º, item II, art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

No que tange às multas aplicadas, cabe destacar que a multa de revalidação foi exigida pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75), e a outra (multa isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória de 50% (cinquenta por cento) do crédito de ICMS indevidamente aproveitado, com fulcro no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Portanto, correto o trabalho fiscal, sendo legítima a exigência do crédito tributário, constituído de ICMS, da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Portanto, por ser alheio às atividades da Autuada, o emprego de bens na construção do gasoduto não permite o creditamento pretendido.

Logo, caracterizada as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificado o Sujeito Passivo, demonstradas corretamente as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 24 de abril de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Revisor**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**

CC/MG