

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.621/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000160860-21
Impugnação: 40.010125309-64
Impugnante: Gerdau Açominas S/A
IE: 459018168.00-17
Proc. S. Passivo: Luciana das Graças dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, contabilizados diretamente no Ativo Permanente ou em conta de Imobilizado em Andamento, sem que fosse observada a norma prevista no art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02, resultando em recolhimento a menor de ICMS, apurado por meio de recomposição de conta gráfica. Exigências de ICMS, 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências parcialmente mantidas nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, para: em relação aos bens classificados como "Tecnologia da Informação" conceder o crédito na data da entrada dos itens que foram classificados pelo Perito como ativo imobilizado; em relação aos "Itens Gerais" conceder o crédito para os produtos identificados pelo Perito como ativo imobilizado, considerando a data da entrada do bem no estabelecimento, inclusive quanto aos bens classificados como "Imobilizado em Andamento" e, também, excluir as exigências fiscais relativas aos bens classificados como "Controles e Medidas", exceto em relação à cadeira utilizada no posto de comando da linha de inspeção.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/08/05 a 31/12/07, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 76/126.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 125, com a devida indicação de Assistente Técnico.

O Fisco acata, em parte, as alegações da Defesa, promovendo a reformulação do crédito tributário (fls. 732/742).

Devidamente intimada a Autuada adita a peça de Defesa (fls. 745/746), anexando parecer técnico tratando da tese de decadência (fls. 747/772).

O Fisco, em Manifestação de fls. 774/779, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento remanescente.

O Fisco reabre prazo para manifestação da Autuada (fls. 781), que comparece às fls. 782/794, enquanto o Fisco mantém as suas convicções na Manifestação de fls. 795.

A Assessoria do CC/MG determinou a realização de Diligência às fls. 797/798, que resultou na Manifestação do Fisco às fls. 800/802.

Na mesma ocasião, a Assessoria exarou Despacho Interlocutório (fls. 797/798) cumprido pela Autuada às fls. 812/823, com a juntada dos documentos de fls. 824/836, com a Manifestação do Fisco às fls. 838.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 839/843, opinou pela rejeição da arguição de nulidade e pelo deferimento do pedido de perícia.

Em sessão realizada em 28/03/12, a 3ª Câmara de Julgamento deferiu o pedido de perícia, conforme fls. 846.

O Perito e o assistente técnico foram designados pela Delegacia Fiscal.

A Fiscalização formulou os quesitos nos autos, idênticos àqueles de fls. 2.997/2.998 do Processo Tributário Administrativo - PTA nº 01.000160183-95.

O Perito designado elaborou o Laudo Pericial e esclareceu que os PTAs nºs 01.000160183-95 e 01.000160860-21 tratam da mesma matéria no mesmo período. A segregação em dois PTAs deve-se aos valores do ICMS do item, a saber: valores acima de R\$ 1.000,00 (um mil reais) foram lançados no PTA nº 01.000160183-95 e abaixo desse valor no PTA nº 01.000160860-21. Motivo pelo qual o Laudo Pericial foi anexado somente no PTA nº 01.000160183-95 (fls. 3.000/3.032).

O assistente técnico designado pela Delegacia Fiscal manifestou-se favoravelmente ao laudo pericial (fls. 3.033 do PTA nº 01.000160183-95).

Cópias das intimações efetuadas pelo Perito e as respostas da Autuada foram anexadas aos autos (fls. 3.034/3.342 do PTA nº 01.000160183-95), complementando o relatório de perícia.

O CD, de fls. 3.344 do PTA nº 01.000160183-95, contém as correspondências eletrônicas trocadas no curso de realização da perícia, os registros fotográficos e os arquivos da perícia.

Intimada da conclusão da perícia a Impugnante, por seus novos procuradores, manifestou-se às fls. 862/890, contestando as conclusões lançadas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

laudo pericial, ocasião em que anexou cópia do Laudo Técnico produzido por seu assistente técnico (fls. 893/948).

A Fiscalização esclarece, às fls. 950/951, que foram lavrados, em um primeiro momento, 2 (dois) PTAs para essa empresa, tratando da mesma matéria no mesmo período. São eles: 01.000160183-95 e 01.000160860-21, como já citado anteriormente.

Essa divisão em dois PTAs foi feita da seguinte forma: itens com valores de ICMS acima de R\$ 1.000,00 (um mil reais) foram lançados no PTA nº 01.000160183-95 e abaixo desse valor foram lançados no PTA nº 01.000160860-21.

Os PTAs nºs 01.000173607-21 e 01.000173659-35 foram lançados posteriormente, e são a continuidade dos primeiros. O PTA nº 01.000173659-35 está diretamente relacionado com o PTA nº 01.000160860-21 (ora discutido) e exige as parcelas dos créditos de ICMS escrituradas no livro CIAP no período de janeiro de 2008 a novembro de 2011. Já o PTA nº 01.000173607-21 relaciona-se com o de nº 01.000160183-95 e, também exige as parcelas dos créditos de ICMS escrituradas no livro CIAP no período de janeiro de 2008 a novembro de 2011.

Dessa forma, explica, ainda, a Fiscalização que, o relatório de perícia, o parecer do assistente técnico do Contribuinte e a manifestação fiscal sobre o relatório pericial e parecer do assistente técnico foram autuados somente no PTA nº 01.000160183-95, porém são válidos para os PTAs nºs 01.000160860-21, 01.000173607-21 e 01.000173659-35.

O Perito, em seu relatório, responde aos quesitos formulados pela Impugnante, pela 3ª Câmara do CC/MG e pelos Auditores Fiscais autuantes.

Para tanto, classifica os bens objetos do estorno em: Tecnologia da Informação e Itens Gerais. Este, por sua vez, é dividido em: Obras e Instalações Prediais, Móveis e Utensílios, Meio Ambiente, Controle e Medidas, Bens Alheios por Natureza.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 954/985, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas pela Impugnante; e no mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 732/742, e ainda para: a); reconhecer a tese de decadência para a recomposição da conta gráfica realizada no período de novembro de 2002 a dezembro de 2003, devendo a recomposição adotar o saldo credor inicial da escrita fiscal do mês de janeiro de 2004; b) conceder os créditos relativos aos bens da Tecnologia da Informação relacionados no CD de fls. 3.344 do PTA 01.000160183-95, na planilha denominada de “TI Consolidado PTA 01.000160183-95 e PTA 01.000160860-21”, identificados na coluna “Q” pela expressão “SIM”, inclusive os denominados sobressalentes, exceto os “notebooks” e “no breaks”; c) no conjunto identificado como MÓVEIS E UTENSÍLIOS, reconhecer o crédito para o produto identificado como “Painel interface Ikusi”, item 928 da planilha, por compor o equipamento principal; d) exclusão das exigências fiscais relativas aos bens classificados como CONTROLES E MEDIDAS, exceto em relação ao item 2493 da planilha, que se refere a uma cadeira utilizada no posto de comando da linha de inspeção; e) em relação ao conjunto de itens

identificado pelo Perito como OBRAS, reconhecer o crédito de ICMS para os produtos listados neste parecer: f) em relação aos produtos selecionados pelo Perito como “ALHEIOS, reconhecer o crédito do imposto, exceto no tocante aos bens indicados neste parecer; g) reconhecer o crédito para a torqueadeira hidráulica Titan LP-4.”

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante arguiu a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que a acusação fiscal não possuía clareza suficiente, bem como não foram apresentados os elementos de prova para exclusão dos créditos do imposto apropriados pelo estabelecimento.

Ao elaborar a planilha de fls. 22/52 (amostragem), cuja íntegra encontra-se no CD de fls. 53, a Fiscalização não identificou de forma clara a utilização dos produtos e os motivos que a levaram a classificar tais itens como bens alheios ao estabelecimento.

Após a realização da prova pericial, conclui-se que a divergência está na classificação conceitual dos produtos, o que afasta a nulidade pretendida pela Impugnante.

Assim, as eventuais confluências no tocante à classificação dos produtos constituem matéria de mérito, devendo ser enfrentada em momento oportuno.

Dessa forma, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Ainda em sede de preliminar, arguiu a Impugnante a existência de erro material, consubstanciado na denúncia espontânea apresentada antes da constituição do crédito tributário, não observada pela Fiscalização.

A Fiscalização, ao analisar a Impugnação entendeu como correta a argumentação da Impugnante, promovendo a reformulação do crédito tributário, com a exclusão da parcela relativa aos créditos antecipadamente denunciados (fls. 732/742), afastando de vez o mencionado erro material.

Quanto ao outro erro material, relativo às Notas Fiscais nº 000342 e 017139, após a reformulação do crédito tributário a Impugnante reconheceu a legitimidade dos valores aritméticos, mantendo a discussão apenas no plano da classificação dos produtos.

Do Mérito

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/08/05 a 31/12/07, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos objeto do estorno de crédito foram relacionados na planilha de fls. 23/52 (amostragem), estando a íntegra do documento presente no CD de fls. 53 dos autos.

O demonstrativo dos créditos estornados por período foi apresentado às fls. 19/21, cujos valores foram levados para a recomposição da conta gráfica de fls. 13/18.

O demonstrativo do crédito tributário compõe o Relatório Fiscal (fls. 12).

Em decorrência da reformulação do crédito tributário, os documentos retrocitados foram revisados e anexados às fls. 734/739.

A Impugnante apontou a ocorrência de decadência parcial, explicando que a autuação fiscal refere-se aos creditamentos realizados pelo estabelecimento de forma parcelada, no período de 2000 a 2007, tendo, a Fiscalização, realizado a recomposição da conta gráfica a partir de janeiro de 2002, revisando as escriturações realizadas e estornando-se os créditos tidos por indevidos.

A tese da Impugnante é no sentido de que, muito embora a primeira parcela do crédito tributário tenha sido apurada em exercício não atingido pela decadência, a sua apuração iniciou-se e perdurou por exercícios atingidos pela decadência, a partir do saldo registrado em novembro de 2002.

O Fisco contestou a tese apresentada destacando a resposta proferida na Consulta Interna SUTRI nº 243/08, de 24/10/08, no sentido de que “não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente. Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto”.

Relembrando, a exigência compreende o saldo devedor apurado na conta gráfica do período de agosto de 2005 a dezembro de 2007, decorrente do reflexo da dedução das parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) dos créditos do imposto referentes aos bens alheios à atividade do estabelecimento, escriturados no livro CIAP entre agosto de 2000 e dezembro de 2007, na recomposição da conta gráfica da Autuada promovida pela Fiscalização a partir de novembro de 2002 (fls. 13/18).

Portanto, o saldo acumulado do livro CIAP, relativo aos créditos do imposto indevidamente apropriados de bens alheios, somente produziu efeitos na conta gráfica da Autuada a partir de agosto de 2005, exercício não alcançado pela decadência, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado do Auto de Infração em 12/06/09 (fls. 03).

Como é sabido, a decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN. Porém, tal instituto não recai sobre o dever da Fiscalização de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte.

Reitere-se, a decadência é do lançamento do crédito tributário e não, da verificação da legitimidade da escrituração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato de ter transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos desde a escrituração no livro Registro de Entradas (LRE) e o lançamento no livro CIAP, não faz com que decaia o direito de lançar o crédito tributário remanescente.

Cabe salientar também que, nos termos do inciso I, § 3º do art. 66 do RICMS/02, a apropriação do crédito de ICMS relacionado a bens destinados ao ativo imobilizado não ocorre de forma integral e imediata, mas sim, parceladamente, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento.

Logo, relativamente aos bens destinados ao ativo imobilizado, o crédito do imposto somente poderá ser apropriado quando eles forem utilizados nas atividades operacionais do contribuinte, conforme dispõe o inciso II, § 5º, art. 66 do RICMS/02, e a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Assim, o que fez a Fiscalização, no lançamento ora combatido, foi simplesmente exercer o seu dever de fazer valer a legislação tributária e, uma vez detectada a apropriação indevida de créditos de ICMS sobre bens alheios à atividade operacional do contribuinte, providenciar o estorno do ICMS sobre as parcelas apropriadas em períodos ainda não atingidos pela decadência.

Por oportuno, como defendido pela Fiscalização, o conteúdo da Consulta Interna nº 243/08, respondida pela Superintendência de Tributação – SUTRI, dessa Secretaria de Estado de Fazenda, corrobora o procedimento fiscal adotado no presente caso. Confira-se:

Consulta Interna nº 243/2008 – 24/10/2008

Assunto: Decadência

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

Exposição/Pergunta:

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

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

- 1 – Pode-se estornar os créditos de ICMS apropriados em períodos anteriores ao prazo de decadência, recompondo-se a conta gráfica do contribuinte?
- 2 – Quando intimado, o contribuinte está obrigado a apresentar ao Fisco documentos fiscais relativos a períodos anteriores ao prazo decadencial?
- 3 – Qual o embasamento legal para o estorno do crédito e a exigência da documentação fiscal?

Resposta:

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

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

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

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

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

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

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

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

Finalmente, extrai-se das teses de defesa do Estado, elaboradas em razão da Ordem de Serviço nº 42, de 24 de fevereiro de 2011, e aprovadas pelo Advogado-Geral do Estado (destaque do original):

(...) é importante aferir qual foi realmente o mês em que surgiu o saldo devedor, ou seja, o mês em que o Fisco poderia exigir do contribuinte o pagamento do imposto.

Assim, quando da impugnação ou contestação, demonstrar que o Fisco não tinha como lançar o contribuinte se não havia pagamento a menor e/ou falta de pagamento. Em suma, a decadência somente pode se iniciar quando o Fisco tinha condições de exigir do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte o imposto não recolhido e/ou recolhido a menor e não fez. (Destacou-se)

Dessa forma, não resta caracterizada a decadência, já que a glosa de créditos de ICMS, ainda que vinculados aos bens adquiridos entre agosto de 2000 e dezembro de 2007, considerados alheios à atividade do estabelecimento, recaiu unicamente sobre o saldo devedor apurado pela Fiscalização, na conta gráfica da Autuada, nos períodos compreendidos entre agosto de 2005 e dezembro de 2007, períodos esses não atingidos pela decadência.

Quanto ao mérito propriamente dito, como já relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento.

A Fiscalização e o Perito adotaram por premissa que o crédito do imposto relativo aos itens componentes, contabilizados como “Imobilização em Andamento”, não pode ser apropriado, uma vez que esses produtos são alheios à atividade do estabelecimento. Assim, o crédito total do “Ativo Imobilizado”, originado da soma dos créditos desses componentes, somente poderá ser apropriado após a entrada em atividade do referido ativo.

Discordando, sustenta a Impugnante que, em relação aos bens contabilizados nas contas de “Imobilização em Andamento”, a perícia baseou-se em critério equivocado ao considerá-lo de forma apartada do ativo imobilizado, comprometendo o resultado da perícia e a análise da legitimidade do creditamento.

Afirma, a Impugnante, que não há como sustentar a posição do Perito quanto ao direito do crédito se materializar apenas com o início de atividade do bem, destacando que os §§ 14 e 15 do art. 66 do RICMS/02 não tinham vigência no período de aquisição dos bens.

Prossegue a Defesa destacando a decisão prolatada no Acórdão nº 19.849/12/2ª, quando se reconheceu o direito ao crédito antes do início das atividades do estabelecimento.

Para solução da contenda, insta analisar a legislação aplicável.

Dispõe a Lei Complementar nº 87/96:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. (Grifou-se).

O princípio da estrita legalidade impede que seja adotada interpretação econômica da norma tributária para fins de glosa do crédito. O conceito e marco temporal do reconhecimento do crédito deve seguir o disposto na legislação.

O critério utilizado para o creditamento é aquele determinado pelo RICMS/02.

A legislação vigente à época, que trata da não cumulatividade, em especial no tocante às aquisições de bens do ativo imobilizado, assim determinava:

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:

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, I, ambos do Dec. N° 43.443, de 17/07/2003:

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

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

Efeitos de 15/12/2002 a 30/04/2013 - Redação original:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

(...)

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.

(...)

Efeitos de 1º/05/2013 a 22/05/2013 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "a", ambos do Dec. N° 46.207, de 04/04/2013:

VI - o estabelecimento que não tiver iniciado suas atividades até 1º de maio de 2013, comprovado mediante contrato social ou alteração contratual registrados em órgão competente, na hipótese de aquisição de bem durante sua fase de instalação, apropriará a primeira fração no primeiro período de apuração em que realizar operações de saída de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

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

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

I - ser de propriedade do contribuinte e ser utilizado em suas atividades operacionais;

II - ter valor relevante;

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

§ 6º Consideram-se, ainda, ativo permanente as partes e as peças de máquina, equipamento, instrumento ou ferramenta, desde que estes atendam aos requisitos do ativo permanente, nos termos do parágrafo anterior.

(...)

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

(...)

§ 7º Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata o inciso II do caput do artigo 66 deste Regulamento, na forma prevista no § 3º do mencionado artigo, na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito, deverá ser:

I - multiplicado o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento por 1/48 (um quarenta e oito avos);

II - calculado o percentual das operações ou das prestações tributadas em relação ao total das operações ou das prestações realizadas no período;

III - multiplicado o valor obtido no inciso I pelo percentual encontrado no inciso II, correspondendo o resultado ao crédito a ser apropriado.

§ 9º Para efeito do disposto no inciso II do parágrafo anterior:

I - o valor das operações ou das prestações tributadas corresponde à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, tomando-se nestas apenas o valor relativo à redução;

II - equiparam-se às tributadas as operações ou as prestações com destino ao exterior, bem como as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

Efeitos de 15/12/2002 a 30/04/2013 - Redação original:

§ 10. Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração.

À época de ocorrência dos fatos, a “Imobilização em Andamento” não constituía óbice para o aproveitamento dos créditos de ICMS, uma vez que a determinação era de que a primeira fração deveria ser apropriada no mês em que ocorresse a entrada do bem no estabelecimento.

Com o advento da Lei nº 21.016/13, o aproveitamento do crédito de ICMS relativo às aquisições de bens do ativo permanente independe do início da atividade operacional do estabelecimento, a teor do que dispõe o art. 29 da Lei nº 6.763/75, com a redação e vigência dadas pela lei mencionada, *verbis*:

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:

a) a entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, hipótese em que:

a.1) a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Se antes não havia vedação expressa à apropriação de créditos de ICMS relativos ao imobilizado em andamento, a nova redação afirmativa ao direito ao crédito não autoriza outra interpretação, senão aquela lançada na decisão destacada pela Impugnante (Acórdão nº 19.849/12/2ª), cuja ementa é a seguinte:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM PARA O ATIVO PERMANENTE. IMPUTAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE, SEM QUE FOSSE OBSERVADA A NORMA PREVISTA NO ART. 66, § 5º, INCISO II DA PARTE GERAL DO RICMS/02, RESULTANDO EM RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, APURADO POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA. EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO É A PARTIR DA DATA DE AQUISIÇÃO DO PRODUTO E, EM SE TRATANDO DE AQUISIÇÃO DE BENS NA FASE PRÉ-OPERACIONAL, NÃO HAVENDO SAÍDAS NO PERÍODO, O CRÉDITO SE LEGITIMA NA PROPORÇÃO DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS). LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Ao fundamentar a decisão, o Conselheiro Relator André Barros de Moura assim se posicionou:

POR OUTRO LADO, UMA RÁPIDA LEITURA DOS DISPOSITIVOS, PERMITE AFERIR, COM UMA INTERPRETAÇÃO LITERAL DO TEXTO, QUE O CRÉDITO DEVE SER LANÇADO NA DATA DE ENTRADA DO BEM, COM APROVEITAMENTO DA PRIMEIRA FRAÇÃO NO MÊS EM QUE OCORRER A ENTRADA DO BEM NO ESTABELECIMENTO.

NO CASO DOS AUTOS, NO ENTANTO, TRATA-SE DE CONSTRUÇÃO DE UMA USINA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL, EM QUE AS AQUISIÇÕES SE FIZERAM NO DECORRER DOS MESES DE JANEIRO, FEVEREIRO, MARÇO E ABRIL DE 2006, MAS COM INÍCIO DE PRODUÇÃO SOMENTE EM MAIO DE 2006.

NESSE CASO, TODOS OS INVESTIMENTOS REALIZADOS, TANTO EM EQUIPAMENTOS QUANTO EM DESPESAS DENOMINADAS PRÉ-OPERACIONAIS, SERÃO CONTABILIZADOS OBEDECENDO A REGRA DA COMPETÊNCIA, MAS TERÃO TRATAMENTO ESPECÍFICO, UMA VEZ QUE SE REFEREM A RESULTADOS FUTUROS.

ASSIM, DE ACORDO COM A LEI Nº 6.404/76, VIGENTE À ÉPOCA, CLASSIFICAVAM-SE NO ATIVO DIFERIDO AS APLICAÇÕES DE RECURSOS EM DESPESAS QUE CONTRIBUÍRÃO PARA A FORMAÇÃO DO RESULTADO DE MAIS DE UM EXERCÍCIO SOCIAL.

ESTÃO COMPREENDIDAS NESSA CLASSIFICAÇÃO, DENTRE OUTRAS, AS DESPESAS DE ORGANIZAÇÃO, CUSTO DE ESTUDOS E PROJETOS, DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS, DESPESAS COM INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA PARA DESENVOLVIMENTO DE PRODUTOS OU PROCESSOS DE PRODUÇÃO E ENCARGOS INCORRIDOS COM A REORGANIZAÇÃO OU REESTRUTURAÇÃO DA ENTIDADE.

NESSE PONTO, É NECESSÁRIO INSISTIR NA IMPORTÂNCIA DA RELAÇÃO ENTRE AS DESPESAS DIFERIDAS E AS RECEITAS ESPERADAS, PARA CUJA GERAÇÃO ESSAS DESPESAS DEVEM CONTRIBUIR DE FORMA INEQUÍVOCA.

O CONCEITO DE DIFERIMENTO DE DESPESAS NASCE COM A ESPERANÇA DE SE OBTER RECEITAS EM PERÍODOS FUTUROS QUE NÃO PODERIAM ORIGINAR SE AS DESPESAS DIFERIDAS NÃO TIVESSEM SIDO INCORRIDAS. PORTANTO, NÃO PODERÃO DIFERIR-SE AQUELES ITENS VINCULADOS A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROJETOS ABANDONADOS E QUE, CONSEQUENTEMENTE, NÃO PRODUZIRÃO RECEITAS, NEM TAMPOUCO OS ITENS LIGADOS A PROJETOS DE VIABILIDADE DUVIDOSA. NESSE ÚLTIMO CASO, A AMORTIZAÇÃO TOTAL E IMEDIATA DAS DESPESAS DIFERIDAS ATENDE AO PRINCÍPIO BÁSICO DE CONSERVADORISMO.

NOUTRO GIRO, OS DISPÊNDIOS COM A AQUISIÇÃO DE IMOBILIZADO NA FASE PRÉ-OPERACIONAL DEVERÃO SER TRATADOS COMO TAL, OU SEJA, O SEU REGISTRO SERÁ FEITO NO ATIVO PERMANENTE – IMOBILIZADO, SUJEITANDO-SE À TAXA DE DEPRECIAÇÃO USUALMENTE APLICÁVEL A PARTIR DO INÍCIO DA SUA EFETIVA UTILIZAÇÃO, NÃO SE COGITANDO, DESSA FORMA, DO REGISTRO DO VALOR DO BEM NO ATIVO DIFERIDO.

CABE LEMBRAR QUE, SE O INÍCIO DA EFETIVA UTILIZAÇÃO DO BEM OCORRER ANTES DO INÍCIO DAS ATIVIDADES DA EMPRESA OU DA IMPLEMENTAÇÃO DE NOVO PROJETO, OS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DESSE PERÍODO DEVERIAM SER REGISTRADOS NO ATIVO DIFERIDO E AMORTIZADOS NA FORMA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO CONTÁBIL.

DE SE REGISTRAR QUE, SE NA FASE INICIAL DE OPERAÇÃO OCORRER OCIOSIDADE DE EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES, ERA ADMITIDA, FACULTATIVAMENTE, A ESCRITURAÇÃO DE PARCELA DOS CUSTOS, ENCARGOS E DESPESAS NO ATIVO DIFERIDO, PARA POSTERIOR AMORTIZAÇÃO (PARECER NORMATIVO CST Nº 15/1981, ITEM 4).

TAL PROCEDIMENTO BUSCA, EM ÚLTIMA INSTÂNCIA, SUPRIR A INEFICIÊNCIA QUE, ENTÃO, POSSA REVELAR, EM VIRTUDE DA EXIGUIDADE DE SEUS PRAZOS, A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS E, DE TAL FORMA, CONTRIBUIR PARA A CONSOLIDAÇÃO DA EMPRESA (PARECER NORMATIVO CST Nº 15/1981, ITEM 4.1).

DE ACORDO COM A LEI Nº 6.404/76 E O ART. 327 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA – RIR/99, A AMORTIZAÇÃO DOS VALORES REGISTRADOS NO ATIVO DIFERIDO DEVE SER FEITA EM PRAZO NÃO INFERIOR A CINCO ANOS E NÃO SUPERIOR A DEZ ANOS, A PARTIR DO INÍCIO DA OPERAÇÃO NORMAL OU DO EXERCÍCIO EM QUE PASSEM A SER USUFRUÍDOS OS BENEFÍCIOS DELAS DECORRENTES, DEVENDO SER REGISTRADA A PERDA DO CAPITAL APLICADO QUANDO ABANDONADOS OS EMPREENDIMENTOS OU ATIVIDADES A QUE SE DESTINAVAM, OU COMPROVADO QUE ESSAS ATIVIDADES NÃO PODERÃO PRODUZIR RESULTADOS SUFICIENTES PARA AMORTIZÁ-LOS.

COM A EDIÇÃO DA LEI Nº 11.638/07 E MEDIDA PROVISÓRIA (MP) Nº 449/08, O GRUPO ATIVO PERMANENTE FOI EXTINTO E FOI CRIADO O GRUPO ATIVO NÃO CIRCULANTE, QUE PASSOU A SER COMPOSTO PELO ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO, INVESTIMENTOS, IMOBILIZADO E INTANGÍVEL.

NESSE CASO, NOS TERMOS DA NOVA LEGISLAÇÃO C/C A RESOLUÇÃO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC Nº 1.159 DE 13/02/09, DEVE SER DADO O TRATAMENTO PREVISTO COMO REGRA DE TRANSIÇÃO E, PARA AS OPERAÇÕES A PARTIR DE 05/12/08 (DATA DA PUBLICAÇÃO DA MP Nº 449/08), TAIS GASTOS DEVEM, NAS ENTIDADES EM FASE PRÉ-OPERACIONAL, SER REGISTRADOS NO RESULTADO COMO DESPESA DO PERÍODO.

EM TERMOS CONTÁBEIS, PORTANTO, O CONJUNTO DE DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS SERÁ RATEADO PARA OS EXERCÍCIOS FUTUROS A PARTIR DO INÍCIO DA PRODUÇÃO.

VERDADE SEJA DITA, NÃO SE PODE ESQUECER QUE O ENTE COMPETENTE PARA INSTITUIÇÃO DO TRIBUTO DETÉM COMPETÊNCIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEGISLATIVA PLENA, PODENDO NORTEAR A FORMA DE COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS DO ATIVO IMOBILIZADO.

MAS, POR OUTRO LADO, NÃO SE PODE ESQUECER QUE A REGRA POSTA, OU SEJA, A DE QUE A PRIMEIRA APROPRIAÇÃO DEVE OCORRER NO MÊS DE AQUISIÇÃO DO BEM, CUIDA DE SITUAÇÃO GENÉRICA, QUANDO OS BENS SÃO ADQUIRIDOS E IMEDIATAMENTE EMPREGADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

FICA EVIDENTE QUE A LEI COMPLEMENTAR, COMO NORMA GERAL E ABSTRATA, NÃO OUSOU IDENTIFICAR TODOS OS CASOS CONCRETOS QUE VIRIA A NORTEAR. NESSE CASO, TEM-SE A AUSÊNCIA DE NORMA ESPECÍFICA PARA AS AQUISIÇÕES DE ATIVO IMOBILIZADO NA FASE PRÉ-OPERACIONAL DAS EMPRESAS.

NÃO HAVENDO NORMA, CABE AO APLICADOR DO DIREITO UTILIZAR-SE DA REGRA DA INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DE MODO A PERMITIR QUE O ESPÍRITO DA LEI NÃO PEREÇA, EM DETRIMENTO DO DIREITO AO CRÉDITO NAS AQUISIÇÕES DOS BENS PRÉ-OPERACIONAIS.

EM CONTINUIDADE À ANÁLISE, CABE INDAGAR COMO SE FAZ A APURAÇÃO DOS CRÉDITOS NESSA FASE PRÉ-OPERACIONAL.

A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 ASSIM DISPÕE:

LC 87/96:

ART. 20

(...)

§ 5º PARA EFEITO DO DISPOSTO NO CAPUT DESTE ARTIGO, RELATIVAMENTE AOS CRÉDITOS DECORRENTES DE ENTRADA DE MERCADORIAS NO ESTABELECIMENTO DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE, DEVERÁ SER OBSERVADO:

I – A APROPRIAÇÃO SERÁ FEITA À RAZÃO DE UM QUARENTA E OITO AVOS POR MÊS, DEVENDO A PRIMEIRA FRAÇÃO SER APROPRIADA NO MÊS EM QUE OCORRER A ENTRADA NO ESTABELECIMENTO;

II – EM CADA PERÍODO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, NÃO SERÁ ADMITIDO O CREDITAMENTO DE QUE TRATA O INCISO I, EM RELAÇÃO À PROPORÇÃO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS OU PRESTAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS SOBRE O TOTAL DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS OU PRESTAÇÕES EFETUADAS NO MESMO PERÍODO;

III – PARA APLICAÇÃO DO DISPOSTO NOS INCISOS I E II DESTE PARÁGRAFO, O MONTANTE DO CRÉDITO A SER APROPRIADO SERÁ OBTIDO MULTIPLICANDO-SE O VALOR TOTAL DO RESPECTIVO CRÉDITO PELO FATOR IGUAL A 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) DA RELAÇÃO ENTRE O VALOR DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS E PRESTAÇÕES TRIBUTADAS E O TOTAL DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS E PRESTAÇÕES DO PERÍODO, EQUIPARANDO-SE ÀS TRIBUTADAS, PARA FINS DESTE INCISO, AS SAÍDAS E PRESTAÇÕES COM DESTINO AO EXTERIOR OU AS SAÍDAS DE PAPEL DESTINADO À IMPRESSÃO DE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS;

IV – O QUOCIENTE DE UM QUARENTA E OITO AVOS SERÁ PROPORCIONALMENTE AUMENTADO OU DIMINUÍDO, PRO RATA DIE, CASO O PERÍODO DE APURAÇÃO SEJA SUPERIOR OU INFERIOR A UM MÊS;

V – NA HIPÓTESE DE ALIENAÇÃO DOS BENS DO ATIVO PERMANENTE, ANTES DE DECORRIDO O PRAZO DE QUATRO ANOS CONTADO DA DATA DE SUA AQUISIÇÃO, NÃO SERÁ ADMITIDO, A PARTIR DA DATA DA ALIENAÇÃO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O CREDITAMENTO DE QUE TRATA ESTE PARÁGRAFO EM RELAÇÃO À FRAÇÃO QUE CORRESPONDERIA AO RESTANTE DO QUADRIÊNIO;

VI – SERÃO OBJETO DE OUTRO LANÇAMENTO, ALÉM DO LANÇAMENTO EM CONJUNTO COM OS DEMAIS CRÉDITOS, PARA EFEITO DA COMPENSAÇÃO PREVISTA NESTE ARTIGO E NO ART. 19, EM LIVRO PRÓPRIO OU DE OUTRA FORMA QUE A LEGISLAÇÃO DETERMINAR, PARA APLICAÇÃO DO DISPOSTO NOS INCISOS I A V DESTE PARÁGRAFO; E

VII – AO FINAL DO QUADRAGÉSIMO OITAVO MÊS CONTADO DA DATA DA ENTRADA DO BEM NO ESTABELECIMENTO, O SALDO REMANESCENTE DO CRÉDITO SERÁ CANCELADO.

POR SUA VEZ, O § 3º DO ART. 66 DO RICMS/02 PRESCREVE:

RICMS/02:

ART. 66 –

(...)

NOUTRA LINHA, DISPÕE OS §§ 7º E 8º DO ART. 70 DO MESMO REGULAMENTO:

(...)

ANALISANDO PROFUNDAMENTE A NORMA, PODE-SE DIZER QUE O MÉTODO DETERMINADO PARA APURAÇÃO DO COEFICIENTE NADA MAIS É QUE A EXCLUSÃO DO CRÉDITO EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS, QUANDO NÃO AUTORIZADA A MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS PELAS ENTRADAS.

NOOUTRAS PALAVRAS, EM SE TRATANDO DE CRÉDITO DE BENS DO ATIVO, O ADQUIRENTE TEM DIREITO A PARCELA DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) SOBRE O SALDO DE CRÉDITO DO LIVRO CIAP, ACRESCIDO DOS CRÉDITOS DAS AQUISIÇÕES DO MÊS. DEVE, PORÉM, NEUTRALIZAR A PARCELA RELATIVA ÀS SAÍDAS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS, E O FAZ UTILIZANDO-SE DOS CÁLCULOS ACIMA DETERMINADOS.

ASSIM, O DISPOSTO NO INCISO III DO § 5º DO ART. 20 DA LC Nº 87/96 CUIDA APENAS DE INDICAR COMO SE FAZ A EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PROPORCIONAIS ÀS SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, MAS NÃO SE REFERE A UMA REGRA QUE IMPEÇA A APROPRIAÇÃO DA PARCELA DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) NAS DEMAIS HIPÓTESES.

LOGO, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE, NÃO HAVENDO SAÍDAS, TAMBÉM NÃO EXISTEM AQUELAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, VINGANDO, ASSIM, A POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DA PARCELA DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS).

MAS, PARA SE CHEGAR A UMA CONCLUSÃO AINDA MAIS LÓGICA, DEVE-SE ANALISAR O CONTEXTO DA CHAMADA “LEI KANDIR” E A FINALIDADE DA CONCESSÃO DE CRÉDITOS DE ATIVO IMOBILIZADO.

COM EFEITO, NAQUELA ÉPOCA, A PALAVRA DE ORDEM DO GOVERNO ERA “EXPORTAR PARA VIVER” E A CHAMADA “LEI KANDIR”, QUE DISCIPLINA O FUNCIONAMENTO DO ICMS, FOI APROVADA NUMA ESTRATÉGIA RELÂMPAGO, QUE QUEBROU AS RESISTÊNCIAS DOS ESTADOS, OFERECENDO-LHES UM SEGURO-RECEITA, QUE GARANTIA REPASSES AUTOMÁTICOS EM CASO DE QUEDA DA ARRECADAÇÃO.

COM TODA CERTEZA, O OBJETIVO DA LEI NÃO FOI REGULAMENTAR O ICMS, MAS SIM UMA TENTATIVA DE MINORAR OS EFEITOS NEGATIVOS DA POLÍTICA DE ESTABILIZAÇÃO ECONÔMICA PROVOCADOS PELAS ÂNCORAS CAMBIAL (VALORIZAÇÃO DO REAL) E MONETÁRIA (ELEVAÇÃO DA TAXA DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JURO) QUE AFETAVAM RESPECTIVAMENTE OS RESULTADOS DA BALANÇA COMERCIAL E O VOLUME DOS INVESTIMENTOS PRODUTIVOS DA ECONOMIA BRASILEIRA.

SOB O PONTO DE VISTA DO GOVERNO FEDERAL, A APROVAÇÃO DESSA LEI ERA DE FUNDAMENTAL IMPORTÂNCIA PARA CRIAR MECANISMOS DE INCENTIVOS ÀS EXPORTAÇÕES VIA SUBTRAÇÃO DOS IMPOSTOS DE PRODUTOS BRASILEIROS DESTINADOS AO EXTERIOR. PELA ÓPTICA DO GOVERNO, A RETIRADA DESTE IMPOSTO AUMENTARIA A COMPETITIVIDADE DOS PRODUTOS PRIMÁRIOS E SEMIELABORADOS NACIONAIS NO MERCADO MUNDIAL, AUMENTANDO AS EXPORTAÇÕES, COM EFEITOS POSITIVOS SOBRE A BALANÇA COMERCIAL DO PAÍS.

AINDA PELA VISÃO DO GOVERNO CENTRAL, SERIA IMPORTANTE TAMBÉM, NESSE PROCESSO, QUE HOUVESSE DESONERAÇÕES DO ICMS SOBRE OS ATIVOS PERMANENTES, COM O OBJETIVO DE INCENTIVAR A PRODUÇÃO INTERNA, QUE NO CURTO PRAZO GERARIA AUMENTOS DE RECEITAS PARA OS ESTADOS E, CONSEQUENTEMENTE, PARA OS MUNICÍPIOS, EM FUNÇÃO DOS NOVOS INVESTIMENTOS QUE SERIAM FEITOS NA ECONOMIA. FICOU TAMBÉM DEFINIDO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 QUE HAVERIA A POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PARA TODAS AS EMPRESAS EM FUNÇÃO DE SEUS GASTOS COM MATERIAL DE USO OU CONSUMO, SENDO ESSA ÚLTIMA ETAPA SUCESSIVAMENTE PRORROGADA.

DESSA FORMA, CONSIDERANDO A SITUAÇÃO ESPECÍFICA DOS AUTOS, ENTENDER QUE NÃO SE APROPRIA O CRÉDITO VINCULADO AO ATIVO IMOBILIZADO QUANDO NÃO HOUVER SAÍDAS TRIBUTADAS PARA SE CONFRONTAR COM AS SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS, IMPLICA EM NÃO RECONHECER A FUNÇÃO PRIMORDIAL DA “LEI KANDIR”, NEGANDO-LHE OS EFEITOS PARA OS QUAIS VEIO AO ORDENAMENTO JURÍDICO.

NESSE CONTEXTO, HÁ DE SE PRESERVAR OS CRÉDITOS ORIUNDOS DE AQUISIÇÕES PARA O ATIVO IMOBILIZADO, MESMO QUANDO A EMPRESA AINDA NÃO INICIOU A ATIVIDADE PRODUTIVA.

PARA DEFINIÇÃO DO INÍCIO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO, DUAS SÃO AS POSSIBILIDADES, A SABER.

A PRIMEIRA PRESERVA A REGRA PREVISTA NO ART. 23 DA LC Nº 87/96, OU SEJA, OS CRÉDITOS SERIAM APROPRIADOS, EM PARCELAS MENSIS, A PARTIR DA DATA DE AQUISIÇÃO DOS EQUIPAMENTOS.

ESSA FORMA, NO ENTANTO, PODE SER PREJUDICIAL AO ESTADO, UMA VEZ QUE LEVARIA UM CRÉDITO ACUMULADO A SE CONFRONTAR INTEGRALMENTE COM OS DÉBITOS DAS PRIMEIRAS OPERAÇÕES.

A SEGUNDA POSSIBILIDADE TEM COMO MARCO DE CONTAGEM DO QUATRIÊNIO A DATA DE EFETIVO INÍCIO DAS ATIVIDADES (MAIO DE 2006), E MELHOR SE ADEQUA AO PRINCÍPIO DO SISTEMA DE CRÉDITO DO ATIVO IMOBILIZADO, POIS DISTRIBUIRÁ, A PARTIR DA EFETIVA PRODUÇÃO, AS PARCELAS DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS).

PODE-SE DIZER QUE ESSE SISTEMA CONTRARIA O RIGOR DO ART. 23 DA LC Nº 87/96, MAS, COMO DITO ANTES, ESSE DISPOSITIVO CONSTITUI REGRA GERAL, QUE PODE ADMITIR INTERPRETAÇÃO DIFERENCIADA.

NESSE CASO, ESTARIAM AS AQUISIÇÕES LANÇADAS EM LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA DE MERCADORIAS AGUARDANDO O MOMENTO CERTO PARA LANÇAMENTO NO LIVRO DE CONTROLE DO IMOBILIZADO (CIAP), QUE SE DARIA ASSIM QUE A ATIVIDADE PRODUTIVA SE INICIASSE.

DIANTE DO SILÊNCIO DA NORMA, A MELHOR HIPÓTESE É A QUE MELHOR ATENDE À FUNÇÃO MAIOR DO CRÉDITO DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, CONFORME A INTENÇÃO POSTA NA NORMA COMPLEMENTAR E QUE MELHOR SE AJUSTA AOS ATUAIS DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO MINEIRA.

E, NESSE CASO, A PRIMEIRA HIPÓTESE, REALIZADA PELA AUTUADA, ENQUANTO NÃO SE REGULAMENTE A SEGUNDA, AINDA QUE MAIS GRAVOSA À FAZENDA PÚBLICA, É A QUE MELHOR SE AMOLDA AOS DISPOSITIVOS VIGENTES, OU SEJA, O CRÉDITO SERÁ TOMADO A PARTIR DA DATA DE AQUISIÇÃO DO PRODUTO, EM QUARENTA E OITO PARCELAS, RESPEITADO, EM CASO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO, O LIMITE DE CINCO ANOS CONTADOS DA DATA DE AQUISIÇÃO DOS BENS.

NOUTRO GIRO, O PRÓPRIO REGULAMENTO MINEIRO TRATA DE FORMA PARTICULAR OS CRÉDITOS ORIUNDOS DA FASE PRÉ-OPERACIONAL DAS EMPRESAS. COM EFEITO, O ART. 14 E SEGUINTE DO ANEXO VIII DO RICMS/02 DISPÕEM SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE ICMS DA SEGUINTE FORMA:

RICMS/02:

ANEXO VIII

(...)

CAPÍTULO II

DAS TRANSFERÊNCIAS ESPECIAIS DE CRÉDITO ACUMULADO

SEÇÃO I

DA TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO ACUMULADO PARA CONTRIBUINTE EM FASE DE INSTALAÇÃO OU EXPANSÃO NO ESTADO

ART. 14. O ESTABELECIMENTO MINEIRO DETENTOR DE CRÉDITO ACUMULADO, MEDIANTE REGIME ESPECIAL CONCEDIDO PELO DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO AO DESTINATÁRIO DO CRÉDITO, PODERÁ TRANSFERI-LO PARA:

I – NOVO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, DE CONTRIBUINTE QUE SE INSTALAR NESTE ESTADO OU DE CONTRIBUINTE JÁ INSCRITO;

II – ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DE CONTRIBUINTE SITUADO NESTE ESTADO EM FASE DE EXPANSÃO.

§ 1º - O CONTRIBUINTE QUE RECEBER, EM TRANSFERÊNCIA, CRÉDITOS ACUMULADOS NA FORMA DESTE ARTIGO PODERÁ UTILIZÁ-LOS, OBSERVADO O DISPOSTO NO REGIME ESPECIAL, EXCLUSIVAMENTE, PARA:

I – TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL SITUADO NESTE ESTADO, A TÍTULO DE PAGAMENTO PELA AQUISIÇÃO DE BEM PARA ATIVO PERMANENTE, OBSERVADO, NO QUE COUBER, AS DISPOSIÇÕES DO ART. 10 DESTE ANEXO;

II – PAGAMENTO DE ICMS DEVIDO PELA ENTRADA DE MERCADORIA IMPORTADA DO EXTERIOR, DESDE QUE, CUMULATIVAMENTE:

A – A MERCADORIA SEJA DESTINADA AO ATIVO PERMANENTE PARA SER EMPREGADA, PELO PRÓPRIO IMPORTADOR, EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU DE EXTRAÇÃO MINERAL; E

B – O DESEMBARAÇO ADUANEIRO OCORRA EM TERRITÓRIO DESTE ESTADO;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III – PAGAMENTO DE ICMS DEVIDO PELA ENTRADA, NO ESTABELECIMENTO, EM DECORRÊNCIA DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, DE MERCADORIA DESTINADA AO ATIVO PERMANENTE;

IV – TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE SITUADO NESTE ESTADO, A TÍTULO DE PAGAMENTO PELA AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO PARA SER EMPREGADO EM EDIFICAÇÕES NO NOVO ESTABELECIMENTO OU NO ESTABELECIMENTO EM FASE DE EXPANSÃO.

§ 2º - EFETUADAS AS AQUISIÇÕES PREVISTAS NO REGIME ESPECIAL SEM QUE O CRÉDITO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA TENHA SIDO INTEGRALMENTE UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE, O SALDO REMANESCENTE PODERÁ SER DEVOLVIDO AO ESTABELECIMENTO QUE ORIGINALMENTE DETINHA O CRÉDITO.

ORA, AO CUIDAR DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE CONTRIBUINTES EM FASE DE INSTALAÇÃO, É EVIDENTE QUE A LEGISLAÇÃO ESTÁ, IMPLICITAMENTE, AUTORIZANDO OS CRÉDITOS ORIGINÁRIOS DE AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO, POIS SÃO OS ÚNICOS POSSÍVEIS NESTA FASE PRÉ-OPERACIONAL.

DIANTE DO EXPOSTO, CONSIDERA-SE IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO, UMA VEZ QUE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE É A PARTIR DA DATA DE AQUISIÇÃO DO PRODUTO E, EM SE TRATANDO DE AQUISIÇÃO DE BENS NA FASE PRÉ-OPERACIONAL, NÃO HAVENDO SAÍDAS NO PERÍODO, O CRÉDITO SE LEGÍTIMA NA PROPORÇÃO DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS).

Diante disso, deve-se conceder o crédito do imposto para todos os itens classificados pelo Perito como “Ativo Imobilizado”, considerando a data da entrada do bem no estabelecimento, inclusive quanto aos bens classificados como “Imobilizado em Andamento”.

A perícia realizada (CD de fls. 3.344 do PTA nº 01.000160183-95) trabalhou com a seguinte denominação em face da utilização/função do bem: Itens de Tecnologia da Informação e Itens Gerais, sendo que os Itens Gerais foram subdivididos em: Obras e Instalações Prediais, Móveis e Utensílios, Meio Ambiente, Controle e Medidas, Bens Alheios por Natureza.

No tocante à “Tecnologia da Informação” foi adotada pelo Perito a regra da “Pirâmide da Automação”, com níveis de “0” a “4”, com a seguinte descrição:

Nível 0 – Elementos de campo – Realiza interface direta com as grandezas físicas do chão de fábrica e possui funções de aquisição e atuação no processo.

Nível 1 – Aquisição de dados e controle manual – O primeiro nível é majoritariamente composto por dispositivos de campo. Atuadores, sensores, transmissores e outros componentes presentes na planta.

Nível 2 – Controle individual – Compreende equipamentos que realizam o controle automatizado das atividades da planta, dentre os quais o CLP – Controle Lógico Programável e o SDCD – Sistema Digital de Controle Distribuído.

Nível 3 – Controle de célula, Supervisão e Otimização do processo - Destina-se a supervisão dos processos executados por uma determinada célula de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trabalho em uma planta. Na maioria dos casos, também obtém suporte de um banco de dados com todas as informações relativas ao processo.

Os níveis 4 e 5 compreendem, respectivamente, a parte de programação e planejamento da produção e planejamento estratégico e gerenciamento corporativo.

Nessa linha, concluiu o Perito que os bens empregados nos níveis “0”, “1” e “2” são inerentes ao processo produtivo, desde que vinculados ao campo de incidência de ICMS, excluindo-se os “notebooks”, pois não se prestam à realização das atividades vinculadas aos níveis mencionados, bem como outros equipamentos que, embora componham as atividades de supervisão da produção, não estão atrelados à produção, como o “circuito fechado de televisão”.

A Impugnante contesta a classificação do Perito, destacando a impropriedade de se excluir os “no break” e os computadores do nível “3”, esclarecendo que os “no breaks” além de manter todos os equipamentos funcionando na falta de energia elétrica, também os protege contra descargas atmosféricas e outras adversidades que possam ocorrer na rede elétrica.

Importante ressaltar o disposto no § 5º do art. 66 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 satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

- I - ser de propriedade do contribuinte;
- II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;
- III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- 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 obsolescência;
- V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.
- VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

A fim de regulamentar a aplicação do inciso II foi editada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que em seu art. 2º, inciso II, alínea “c” regulamenta o dispositivo do RICMS/02 citado, determinando que é considerado como bens alheios à atividade e sem direito ao crédito de ICMS, o ativo imobilizado que seja empregado fora da área de produção industrial do estabelecimento.

Assim, para os itens do ativo imobilizado, classificados pelo Perito como “Tecnologia da Informação”, deve ser reconhecido o direito ao crédito do ICMS a partir da entrada do bem no estabelecimento, devido a comprovação de que eles foram empregados na área de produção industrial, de acordo o disposto no art. 66, § 5º do RICMS/02.

Quanto aos Itens Gerais, subdivididos em Obras e Instalações Prediais, Móveis e Utensílios, Meio Ambiente, Controle e Medidas, Bens Alheios por Natureza, faz-se as seguintes considerações.

Os itens classificados como “Controles e Medidas” compõem-se de itens destinados ao controle da produção em suas diversas fases, consubstanciado na realização de exames laboratoriais em matéria-prima, produção e funcionamento de máquinas e equipamentos.

Muito embora esses serviços de medição e controle sejam considerados como marginais ao processo produtivo, os equipamentos utilizados, classificados no ativo imobilizado, estão vinculados à atividade econômica do estabelecimento, na esteira do que dispõe a alínea “c” do inciso II do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, *verbis*:

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

(...)

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

(...)

Diante disso, reconhece-se o direito ao crédito do imposto dos itens classificados como “Controles e Medidas”, exceto em relação ao item 2493 da planilha, que se refere a uma cadeira utilizada no posto de comando da linha de inspeção.

Frisa-se que o crédito do imposto é reconhecido a partir da data de entrada do bem no estabelecimento.

Verifica-se que o dispositivo supra, em consonância com o § 3º do art. 70 do RICMS/02, considera alheios à atividade do estabelecimento os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que vise aumentar a produtividade da empresa, aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, bem como as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação aos itens classificados como “Móveis e Utensílios”, muito embora contabilizados como ativo imobilizado, classificam-se como alheios para fins de apuração do crédito de ICMS, uma vez que não participam do processo produtivo do estabelecimento. São mesas, cadeiras, poltronas, armários diversos, tanto de utilização na área administrativa, quanto nos restaurantes, nas oficinas para guarda de ferramentas ou até mesmo na área de produção, mas sem vinculação com o processo produtivo.

No conjunto denominado de “Meio Ambiente” foram listados os itens relativos a tratamento térmico, climatização, ventiladores industriais, aspiradores de pó, tratamento de efluentes, captura de gases e outros produtos vinculados à manutenção da salubridade e melhoria das condições de trabalho, mas afastados do processo produtivo.

Não obstante a absoluta necessidade de proporcionar ao trabalhador condições dignas para exercer seu labor, com oferta de ambiente equilibrado e ambientalmente correto, tais obrigações são de responsabilidade da Impugnante, não cabendo ao Estado propiciar essas condições em ambiente particular mediante abatimento de tributo, pela via da apropriação de crédito.

Portanto, correto o estorno do crédito de ICMS nos moldes efetivados pela Fiscalização, quanto aos “Móveis e utensílios” e “Meio Ambiente”.

Já os itens do agrupamento denominado na perícia de “Obras” referem-se a materiais elétricos e hidráulicos para construção civil, desde a base até os galpões e edifícios, cabos telefônicos, obras para tratamento ambiental, inclusive o turbo gerador com emprego no tratamento de efluentes. Encontram-se nesse item, também, as telhas, dutos, eletrodutos, calhas e eletrocalhas diversas.

Os ferrosos, como tubos, chapas, cantoneiras, vergalhões e estruturas metálicas em geral foram classificados pelo Perito como de uso industrial ou de construção civil.

Conclui-se, portanto, que embora relacionadas aos setores de produção, as obras de construção e reformas estão enquadradas no conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento, de acordo com a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, notadamente no inciso III do art. 1º, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

Várias são as decisões deste Conselho, nas quais foi mantida a vedação de crédito de ICMS relativo a aquisição de materiais utilizados na construção de infraestrutura necessária para a instalação de equipamentos industriais.

A título de exemplo, menciona-se os Acórdãos nºs 20.236/11/1ª (decisão ratificada pelo Acórdão nº 3.735/11/CE) e 18.764/10/2ª (decisão irrecurável):

ACÓRDÃO Nº 20.236/11/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTRUÇÃO:

(...)

AS CONSTRUÇÕES ABRIGAM, NECESSARIAMENTE, AS INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS. ASSIM, PROTEGEM FISICAMENTE AS MÁQUINAS E OS EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. PORÉM, A PARTIR DO USO DE DIVERSOS MATERIAIS, AS CONSTRUÇÕES TORNAM-SE BENS IMÓVEIS. POR ISSO, ESTÃO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

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.

PELO FISCO. PORTANTO, SÃO CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(DESTACOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª (DECISÃO IRRECORRÍVEL):

EMENTA

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUMAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

DECISÃO

(...)

O ART. 20, § 1º DA LC 87/96 VEDA O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE TRIBUTADA DO ESTABELECIMENTO, AINDA QUE INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA. DESSA MANEIRA, PARA FRUIÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO DO ICMS, TORNA-SE NECESSÁRIO ALÉM DA PROPRIEDADE, QUE O BEM SEJA APLICADO EM ATIVIDADE AFETA AO IMPOSTO. (...) EM ASSIM SENDO, A CLASSIFICAÇÃO DE BENS SOB TAL ENFOQUE É DADA PELA ANÁLISE DA SUA FINALIDADE E NÃO SOMENTE PELO CONCEITO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROPRIEDADE. (...) JÁ SE OBSERVOU QUE NEM TODO BEM INTEGRANTE DA PLANTA INDUSTRIAL É CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, ENTENDENDO-SE POR ESTES OS QUE EFETIVAMENTE TRANSFORMAM MATÉRIA PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM EM ESPÉCIE NOVA. (...) AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, DESTINADAS À CIRCULAÇÃO E ABRIGO DE PESSOAS; AS DESTINADAS À PROTEÇÃO DE MÁQUINAS, DE INSTALAÇÕES E DE MATERIAIS (...); AS REFERENTES À ILUMINAÇÃO E ARRUMAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

(DESTACOU-SE)

Corretas, portanto, as exigências relativas ao estorno do crédito de ICMS referente às aquisições dos bens destinados à construção, classificados pela perícia como “Obras”.

Por fim, quanto ao conjunto de itens identificados como “Alheios” pelo Perito, a ele deu-se o caráter residual, ou seja, dentro da classificação de Itens Gerais os bens que não se enquadram nas definições anteriores (obras, móveis e utensílios, controles e medidas e meio ambiente) foram elencados nessa rubrica.

Tais itens como detalhado na perícia, tratam-se de bens alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º da Instrução Normativa nº 01/98, estando corretos os estornos dos créditos a ele vinculados.

Por outro lado, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas, além de considerar que os valores extrapolam o razoável, com ofensa aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias"

O Des. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, está aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, uma vez que esta possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

No que tange aos princípios constitucionais apontados pela Impugnante, cabe registrar que o lançamento foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do disposto no inciso I do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Noutro giro, contesta a Impugnante a cobrança de juros de mora incidente sobre as multas, entendendo que o mesmo deve incidir apenas sobre a obrigação principal.

A cobrança dos juros de mora com adoção dos índice da Taxa Selic está prevista no art. 226 da Lei nº 6.763/75, disciplinada pela Resolução SEF nº 2.880 de 13/10/97, bem como nos arts. 212 e 215 do RPTA.

Estabelece a mencionada resolução que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Lei nº. 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução 2.880/97

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

RPTA (Decreto nº. 44.747/08)

Art. 212 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados, terão, se for o caso, seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, observado o disposto em resolução da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 215 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resta absolutamente claro, portanto, a previsão legal para cobrança de juros incidentes sobre as multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias, aplicando-se ao caso o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às folhas 732/742, e ainda para: 1 - em relação aos bens classificados como "Tecnologia da Informação", conceder o crédito na data da entrada dos itens que foram classificados pelo Perito como ativo imobilizado; 2 - conceder o crédito para os "Itens Gerais" em relação aos produtos identificados pelo Perito como ativo imobilizado, considerando a data da entrada do bem no estabelecimento, inclusive quanto aos bens classificados como "Imobilizado em Andamento"; 3 - excluir as exigências fiscais relativas aos bens classificados como "Controles e Medidas", exceto em relação à cadeira utilizada no posto de comando da linha de inspeção. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e José Luiz Drumond, que o julgavam parcialmente procedente para: 1 - em relação ao item 2 da decisão majoritária ("Itens Gerais"), conceder o crédito para os itens identificados pelo Perito como ativo imobilizado, inclusive no caso de "Imobilizado em Andamento", para os itens em que a data de depreciação seja posterior à data da nota fiscal (planilha consolidada - coluna AB > AG ou coluna AC > AG); 2 - manter as exigências relativas aos bens classificados como "Controles e Medidas". Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente para: a) reconhecer a decadência para a recomposição da conta gráfica realizada no período de novembro de 2002 a dezembro de 2003, devendo a recomposição adotar o saldo credor inicial da escrita fiscal do mês de janeiro de 2004; b) conceder os créditos relativos aos bens da Tecnologia da Informação relacionados no CD de fls. 3.344 do PTA 01.000160183-95, na planilha denominada de "TI Consolidado PTA 01.000160183-95 e PTA 01.000160860-21", identificados na coluna "Q" pela expressão "SIM", inclusive os denominados sobressalentes, exceto os "notebooks" e "no breaks"; c) no conjunto identificado como "Móveis e Utensílios", reconhecer o crédito para o produto identificado como "Painel

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Interface Ikusi”, por compor o equipamento principal; d) em relação ao conjunto de itens identificados pelo Perito como "Obras", reconhecer o crédito de ICMS para todos os produtos que estejam diretamente relacionados aos equipamentos servindo-lhes de suporte e possibilitando seu funcionamento; e) em relação aos produtos selecionados pelo Perito como “Alheios”, reconhecer o crédito do imposto, exceto no tocante aos bens indicados no Parecer da Assessoria do CC/MG; f) reconhecer o crédito para a torquadeira hidráulica Titan LP-4. Designado relator o Conselheiro Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo
Relator designado

M/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.621/14/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000160860-21	
Impugnação:	40.010125309-64	
Impugnante:	Gerdau Açominas S/A	
	IE: 459018168.00-17	
Proc. S. Passivo:	Luciana das Graças dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Repetindo, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Preliminarmente, insta mencionar que a decisão majoritária concedeu o crédito na data da entrada dos itens que foram classificados pelo Perito como ativo imobilizado em relação aos bens classificados como "Tecnologia da Informação" (TI).

Entretanto, os fundamentos do voto desta Conselheira são divergentes. Ele se assenta na premissa de que a planilha da TI está com uma classificação diferente dos itens gerais. Os itens de TI relativos ao sistema de automação do processo produtivo do campo de incidência do ICMS, são, via de regra, aplicados diretamente quando da ativação das máquinas por eles controladas, pois os mesmos têm um índice de obsolescência muito grande, o que não possibilitaria fazer aquisição (data da entrada da nota fiscal) dos mesmos com uma grande antecedência que implicaria a glosa do crédito.

Observa-se, ainda, que as informações possibilitam uma constatação da aplicação dos mesmos no sistema de automação do processo produtivo do campo de incidência do ICMS.

Assim, tal qual a decisão majoritária, entende-se que os itens que foram classificados como ativo imobilizado, relativos à TI do sistema de automação do processo produtivo do campo de incidência do ICMS, dão direito aos créditos na data da entrada dos mesmos.

Conforme acórdão, a decisão majoritária decidiu conceder o crédito para os "Itens Gerais" em relação aos produtos identificados pelo Perito como ativo imobilizado, considerando a data da entrada do bem no estabelecimento, inclusive quanto aos bens classificados como "Imobilizado em Andamento".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento fiscal partiu do entendimento de que a aquisição de itens que compõem novos equipamentos, em processo de instalação, somente poderá gerar crédito de ICMS após o início do funcionamento dos referidos equipamentos.

Sustenta o Fisco que, em decorrência desse fato, ainda que determinadas mercadorias sejam consideradas bens do ativo da produção, ainda assim seria motivo de estorno dos créditos, conforme se extrai da orientação posta na resposta da Consulta Interna SUTRI nº 060/10.

Por sua vez, a Autuada reconhece que a maioria dos itens está contabilizada como imobilização em andamento. Entretanto, advoga que tal especificidade em nada impacta o seu direito ao crédito do ICMS, eis que pela legislação vigente à época, a imobilização em andamento não constituía óbice para o aproveitamento dos créditos de ICMS, uma vez que a determinação era de que a primeira fração deveria ser apropriada no mês em que ocorresse a entrada do bem no estabelecimento.

Para a perfeita compreensão do assunto, primordial o entendimento do que seja “ativo imobilizado” para fins da legislação mineira, vigente a época dos fatos geradores.

Inicialmente, verifica-se que não há na Lei nº 6.763/73 e nem no RICMS/02 definição para fins do ICMS do que deve ser considerado “ativo imobilizado”, salvo acréscimos ao conceito original.

Dessa feita, deve-se buscar o conceito de ativo imobilizado segundo a legislação concernente.

E foi exatamente essa a inteligência buscada pelo Perito, com a qual coadunamos. Ele foi conhecer a legislação contábil e a aplicável ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica para fins de convencimento de quando uma mercadoria pode ser conceituada “ativo imobilizado”.

Passa-se, pois, a adoção do relatório da perícia, abordando o tema.

A Resolução do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC nº 1.027 de 15.04.2005, prescreve o momento do início da depreciação.

Resolução do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC nº 1.027 de 15.04.2005 - D.O.U.: 09.05.2005

Aprova a NBC T 19.5 - Depreciação, Amortização e Exaustão (...)

19.5.4.6. A depreciação, amortização ou exaustão de um ativo começa quando o item está em condições de operar na forma pretendida pela administração.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 27 de 2009.

Audiência Pública_07/2009

Ativo Imobilizado

(...)

Definições

(...)

6. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento, com os significados especificados:

(...)

Valor depreciável é o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual. Depreciação é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. Valor específico para a entidade.

(...)

Ativos imobilizados são itens tangíveis que:

são detidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e

(b) se espera que sejam usados durante mais do que um período.

Vida útil é:

(a) o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar um ativo; ou

(...)

Reconhecimento

O custo de um item de ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

(a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e

(b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.

Sobressalentes e equipamentos de serviço são geralmente contabilizados como estoques e reconhecidos no resultado quando consumidos. Porém, os sobressalentes principais e equipamento de reserva classificam-se como ativos imobilizados quando uma entidade espera usá-los durante mais do que um período. Da mesma forma, se os sobressalentes e os equipamentos de serviço puderem ser utilizados em ligação com um item do ativo imobilizado, eles são como ativo imobilizado. Destacamos.

(...)

Valor período de depreciação

A depreciação do ativo se inicia quando este está disponível para uso, ou seja, quando está no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração. (...)

No tocante à legislação do imposto de renda, tem-se:

Instrução Normativa SRF n° 162, de 31 de dezembro de 1998. DOU de 07/01/1999, pág. 5

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fixa prazo de vida útil e taxa de depreciação dos bens que relaciona.

Art. 1º A quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica, como custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes dos anexos:

Anexo I - Bens relacionados na Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM

Referência NCM	Bens	Prazo de vida útil (anos)	Taxa anual de depreciação
9024	MÁQUINAS E APARELHOS PARA ENSAIOS DE DUREZA, TRAÇÃO, COMPRESSÃO, ELASTICIDADE OU DE OUTRAS PROPRIEDADES MECÂNICAS DE MATERIAIS (POR EXEMPLO: METAIS, MADEIRA, TÊXTEIS, PAPEL, PLÁSTICOS)	10	10 %
9025	DENSÍMETROS, AREÔMETROS, PESA-LÍQUIDOS E INSTRUMENTOS FLUTUANTES SEMELHANTES, TERMÔMETROS, PIRÔMETROS, BARÔMETROS, HIGRÔMETROS E PSICRÔMETROS, REGISTRADORES OU NÃO, MESMO COMBINADOS ENTRE SI	10	10 %
9026	INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDIDA OU CONTROLE DA VAZÃO (CAUDAL), DO NÍVEL, DA PRESSÃO OU DE OUTRAS CARACTERÍSTICAS VARIÁVEIS DOS LÍQUIDOS OU GASES [POR EXEMPLO: MEDIDORES DE VAZÃO (CAUDAL), INDICADORES DE NÍVEL, MANÔMETROS, CONTADORES DE CALOR], EXCETO OS INSTRUMENTOS E APARELHOS DAS POSIÇÕES 9014, 9015, 9028 OU 9032	10	10 %
9027	INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA ANÁLISES FÍSICAS OU QUÍMICAS [POR EXEMPLO: POLARÍMETROS, REFRAÔMETROS, ESPECTRÔMETROS, ANALISADORES DE GASES OU DE FUMAÇA]; INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA ENSAIOS DE VISCOSIDADE, POROSIDADE, DILATAÇÃO, TENSÃO SUPERFICIAL OU SEMELHANTES OU PARA MEDIDAS CALORIMÉTRICAS, ACÚSTICAS OU FOTOMÉTRICAS (INCLUÍDOS OS INDICADORES DE TEMPO DE EXPOSIÇÃO); MICRÓTOMOS	10	10 %
9030	OSCIOSCÓPIOS, ANALISADORES DE ESPECTRO E OUTROS INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDIDA OU CONTROLE DE GRANDEZAS ELÉTRICAS; INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDIDA OU DETECÇÃO DE RADIAÇÕES ALFA, BETA,	10	10 %

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	GAMA, X, CÔSMICAS OU OUTRAS RADIAÇÕES IONIZANTES		
9031	<u>INSTRUMENTOS, APARELHOS E MÁQUINAS DE MEDIDA OU CONTROLE, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES DO PRESENTE CAPÍTULO; PROJETORES DE PERFIS</u>	10	10 %

Por fim, insta trazer aos autos informações contidas no balanço patrimonial do Contribuinte publicado na Comissão de Valores Mobiliários – CVM:

NOTAS EXPLICATIVAS DA ADMINISTRAÇÃO ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2003 E DE 2002

(Valores expressos em milhares de reais, exceto quando especificado)

NOTA 1 – CONTEXTO OPERACIONAL

(...)

Gerdau S.A. é uma Empresa integrante do Grupo Gerdau dedicado, principalmente, à produção de aços longos comuns e especiais e à comercialização de produtos siderúrgicos em geral (planos e longos), através de usinas localizadas no Brasil, Uruguai, Chile, Canadá, Argentina e Estados Unidos.

(...)

NOTA 2 - APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

					Empresa	
					2003	2002
	Taxa anual de depreciação %			Custo	Depreciação e exaustão acumulada	Líquido
Terrenos, prédios e construções	0 a 4		-	-	-	438.741
Máquinas, equipamentos e instalações	10		-	-	-	850.158
Móveis e utensílios	10		-	-	-	8.289
Veículos	20		-	-	-	4.019
Equipamentos eletrônicos de dados	20		-	-	-	64.085
Imobilizações em andamento	-		-	-	-	226.371
Florestamento/reflorestamento	Plano de corte		-	-	-	80.880
					-	1.672.543
					Consolidado	
					2003	2002
	Taxa anual de depreciação %			Depreciação e exaustão		
	Brasil	América do sul	América do norte	Custo	acumulada	Líquido
Terrenos, prédios e construções	0 a 4	0 a 4	0 a 10	3.383.668	(1.082.237)	2.301.431
Máquinas, equipamentos e instalações	2 a 10	5 a 10	5 a 10	6.839.096	(2.831.580)	4.007.516
Móveis e utensílios	10	10 a 20	5 a 10	208.041	(82.133)	125.908
Veículos	20	10 a 20	20 a 33	35.669	(23.300)	12.369
Equipamentos eletrônicos de dados	20	10 a 33	20 a 33	495.178	(138.885)	356.293
Imobilizações em andamento	-	-	-	445.926	-	445.926
Florestamento/reflorestamento	Plano de corte	-	-	177.944	(48.662)	129.282
				11.585.522	(4.206.797)	7.378.725
				-	-	7.597.318

(...)

NOTA 3 - PRINCIPAIS PRÁTICAS CONTÁBEIS

(...)

Da transcrição supra, chega-se às seguintes conclusões:

A Resolução do CFC nº 1.027 de 15/04/05 estabelece que a depreciação inicia-se quando o item está em condições de operar na forma pretendida pela administração. Assim, somente na data da efetiva entrada em atividade, que poderá ser concomitante com a data da depreciação, é que o crédito do bem poderá ser lançado no CIAP-C;

O CPC 27 - PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 27 de 2009 – é cristalino na definição da data de início da depreciação: “A depreciação do ativo se inicia quando este está disponível para uso, ou seja, quando está no local e condição necessários para o mesmo ser capaz de funcionar da forma

pretendida pela administração.” Assim, o marco inicial para que o Contribuinte possa utilizar o crédito do referido imobilizado, nos termos regulamentares é a data da efetiva entrada em atividade, que normalmente coincide com a data inicial da depreciação;

conforme informações contidas no balanço patrimonial publicado na CVM, o Sujeito Passivo não deprecia o ativo imobilizado em andamento, em razão das normas contábeis e tributária, e utiliza uma taxa de depreciação de 10% (dez por cento) para as máquinas equipamento e instalações, o que evidencia uma vida útil média de 10 (dez) anos para estes bens.

Assim, posicionamos no sentido de que a aquisição de itens que compõem novos equipamentos, em processo de instalação, somente poderá gerar crédito de ICMS após o início do funcionamento dos referidos equipamentos.

Por conseguinte, é imprescindível saber a data do início do funcionamento dos referidos equipamentos.

A respeito, consta do relatório da perícia o seguinte:

“Não obstante as normas postas para a melhor prática contábil, em reposta às intimações, a Impugnante apresentou vários itens que tiveram a data de início da primeira parcela de depreciação, antes mesmo da existência física do bem, ou seja: há data de início de depreciação, informada pela Impugnante nos registros constantes do Livro Razão da Depreciação, anterior à data da entrada física do bem no estabelecimento da Impugnante.

Assim, as informações prestadas pela Impugnante relativamente à data da depreciação não guardam consonância com a realidade no mundo dos fatos, pois não foi possível determinar com precisão a data de entrada em atividade de vários bens em razão da incongruência das informações prestadas.”

Quando das respostas aos quesitos apresentados pela Fiscalização, novamente o Perito faz menção ao assunto:

“(Quesito 5) “Informe o Sr. Perito se os bens e ou mercadorias (...) contabilizados na conta imobilização em andamento estavam em funcionamento na época da autuação. Este quesito ficou prejudicado, tendo em vista que as informações prestadas pelo Contribuinte referentes às datas de depreciação de vários bens são anteriores àquelas datas de entrada das notas fiscais dos componentes dos mesmos, e considerando que não se encontrou outro referencial de melhor confiabilidade, além da data de depreciação, para ser utilizado como marco inicial de funcionamento dos bens. Assim, não há como afirmar se os bens estavam ou não em funcionamento na época da autuação.”

Analisando as informações da perícia nas planilhas apresentadas, além da situação mencionada de *itens que tiveram a data de início da primeira parcela de depreciação antes mesmo da existência física do bem*, constata-se que, para muitos produtos, mesmo concluindo pela condição legal de ativo imobilizado, o Perito desprezou tal condição para definir a data de possibilidade efetiva do creditamento.

Isso se deu em face de haver informações divergentes para a data de imobilização, qual seja: por uma informação tem-se data de imobilização anterior a data da nota fiscal e por outra tem-se data de imobilização posterior a data da nota fiscal.

Dessa forma, mesmo havendo uma dúvida no sentido de possibilitar ou não o crédito, o Perito concluiu pela negativa.

Diversamente, adotando uma interpretação em favor do Contribuinte, alicerçada pelo disposto no art. 112 do CTN, concedo o crédito para todos os produtos em que as análises efetuadas pelo Perito nos termos da legislação possibilitam a conclusão de ser o produto ativo imobilizado, a partir da data da depreciação posterior a data da nota fiscal (Planilha consolidada - coluna AB > AG ou coluna AC > AG).

No tocante aos itens denominados “Controles e Medidas”, a decisão majoritária decidiu pela exclusão das exigências, exceto em relação à cadeira utilizada no posto de comando da linha de inspeção.

O Perito informa que alguns itens de controle e medida não são utilizados no campo de incidência do ICMS, a exemplo daqueles utilizados para controles e medidas nas atividades de manutenção das máquinas e equipamentos: “ALICATE AMPERÍMETR TES-3050 E”.

Não obstante, aqueles utilizados no campo de incidência do ICMS, a exemplo de “Equipamentos utilizados para detectar imperfeições nos produtos produzidos na Unidade industrial”, foram classificados como ativo imobilizado.

A decisão majoritária decidiu que, muito embora esses serviços de medição e controle sejam considerados como marginais ao processo produtivo, os equipamentos utilizados, classificados no ativo imobilizado, estão vinculados à atividade econômica do estabelecimento.

Inicialmente, destaca-se que não é o fato de os bens serem contabilizados no ativo permanente da empresa que propicia o direito aos créditos a eles referentes.

O art. 20, § 1º da LC nº 87/96, estabelece, *in verbis*:

LC nº 87/96

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

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

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, a Lei nº 6.763/75 que não diverge da LC nº 87/96, assim disciplina a matéria:

Lei nº. 6.763/75

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.

O Regulamento do ICMS de 2002, em consonância com o disposto no art. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75, assim determinou:

RICMS/02

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;

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem, entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subseqüente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

II - vierem a ser integrados ou consumidos em processo de comercialização, industrialização, produção, extração, geração, prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, quando a operação ou prestação subseqüente não for tributada ou estiver isenta do imposto, observado o disposto no § 3º deste artigo;

III - vierem a ser utilizados em fim alheio à atividade do estabelecimento;

Conclui-se, portanto que é vedado o aproveitamento do crédito do imposto destacado em documentos fiscais de aquisição de mercadorias que não são empregadas na atividade principal da empresa, ou seja, no caso da Autuada, mercadorias e serviços que não são empregados na fabricação do aço.

Ainda, no que se refere ao conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, tem-se a IN DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A questão a ser ressaltada é que, pela legislação vigente, existem bens considerados ativos permanentes que podem gerar crédito de ICMS e outros cuja apropriação de crédito é vedada, entre eles, os denominados bens alheios à atividade econômica da empresa.

Por conseguinte, é possível afirmar que a legislação vigente impede a utilização indiscriminada de créditos advindos das entradas, mormente aquelas não vinculadas diretamente a seu processo produtivo.

Essas entradas podem comportar bens ou materiais diversos que, apesar de contabilmente poderem ser enquadrados como ativo permanente ou imobilizado, não tem vínculo direto com o processo produtivo, não ensejando o aproveitamento do crédito.

Assim, mantém-se a exigência para esses itens de medição e controle que são considerados marginais ao processo produtivo, não possibilitando o aproveitamento do crédito do ICMS.

Nessa linha de entendimento, julgo parcialmente procedente o lançamento para: 1 - em relação ao item 2 da decisão majoritária ("Itens Gerais"), conceder o crédito para os itens identificados pelo Perito como ativo imobilizado, inclusive no caso de "Imobilizado em Andamento", para os itens em que a data de depreciação seja posterior à data da nota fiscal (planilha consolidada - coluna AB > AG ou coluna AC > AG) e 2 - manter as exigências relativas aos bens classificados como "Controles e Medidas".

Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2014.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.621/14/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000160860-21	
Impugnação:	40.010125309-64	
Impugnante:	Gerdau Açominas S/A IE: 459018168.00-17	
Proc. S. Passivo:	Luciana das Graças dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de agosto de 2005 a 31 de dezembro de 2007, em decorrência de aproveitamento de créditos provenientes de aquisições de bens considerados pelo Fisco como alheios à atividade do estabelecimento.

Os produtos objeto do estorno de crédito foram relacionados na planilha de fls. 23/52 (amostragem), estando a íntegra do documento presente no CD de fls. 53 dos autos.

O demonstrativo dos créditos estornados por período se faz presente às fls. 19/21, cujos valores foram levados para a recomposição da conta gráfica de fls. 13/18.

Em decorrência da reformulação do crédito tributário, os documentos acima foram revisados e anexados às fls. 734/739.

A Impugnante aponta a ocorrência de decadência parcial, explicando que a autuação fiscal refere-se aos creditamentos realizados pelo estabelecimento de forma parcelada, no período de 2000 a 2007, tendo o fisco realizado a recomposição da conta gráfica a partir de janeiro de 2002, revisando as escriturações realizadas e estornando-se os créditos tidos por indevidos.

No período de janeiro a outubro de 2002, o próprio Fisco ressalvou a ocorrência da decadência, conforme se verifica pelas informações lançadas na recomposição da conta gráfica de fl. 13.

A partir de novembro de 2002 inicia-se nova recomposição da conta gráfica, tomando o saldo credor da escrita fiscal e dele deduzindo a parcela indevida de crédito, apurando-se o primeiro saldo devedor em agosto de 2005.

Destaca que, tratando-se de tributos não cumulativos, o direito do Fisco albergado pela decadência consiste, em última análise, no direito de proceder à revisão do ato produzido pelo contribuinte a fim de quantificar o valor a ser pago

antecipadamente ou a ser escriturado em sua conta gráfica, a título de crédito a compensar, independentemente de tal revisão resultar ou não na apuração e constituição de crédito tributário.

Assim, destaca que, muito embora a primeira parcela do crédito tributário tenha sido apurada em exercício não atingido pela decadência (agosto de 2005), a sua apuração se iniciou e perdurou por exercícios absolutamente atingidos pela decadência, a partir do saldo registrado em novembro de 2002.

Nessa linha de raciocínio, defende que, tendo sido intimada do Auto de Infração em 26 de junho de 2009, a revisão do crédito somente pode retroagir a maio de 2004.

Destaca que a Fiscalização reconhece a existência da decadência ao deixar de lançar a multa isolada relativa ao exercício de 2003, conforme destaque no Demonstrativo da Multa Isolada (fl.11).

O Fisco contesta a tese apresentada destacando a resposta proferida na Consulta Interna Sutri n.º 243/08, no sentido de que *“não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente. Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto.”*

Além do mais, prossegue o Fisco, deve-se levar em consideração que o creditamento de ICMS, concernente à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, ocorrerá no transcurso de 48 meses, assim sendo, o prazo decadencial não pode ser contado a partir da data de aquisição da mercadoria, mas após exaurir 48 meses de creditamento.

Conforme estabelece o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

O Superior Tribunal de Justiça – STJ ao analisar o Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial n.º 1.199.262-MG, posicionou-se pela aplicação do disposto na regra especial contida no § 4º do Código Tributário Nacional.

Ocorre, no entanto, que a decisão prolatada pelo Superior Tribunal de Justiça afasta da regra especial do art. 150 aqueles casos em que não ocorre a antecipação do recolhimento do tributo em decorrência de saldos credores na conta gráfica do estabelecimento.

Assim, no caso dos autos, a regra aplicável é aquela do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez que os documentos de fls. 14/17 indicam a existência de saldos credores para o período de novembro de 2002 a setembro de 2005.

A posição externada na Consulta citada pelo Fisco afastando a aplicabilidade da decadência, atinge a segurança jurídica e a razoabilidade que deve pautar os atos administrativos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sendo certo que o contribuinte sequer está obrigado a manter em arquivo os documentos fiscais relativos ao período atingido pela decadência, como reconhece a consulta, não se pode dar o direito ao Fisco de retroagir a análise do direito ao crédito ao período sobre o qual não pode mais constituir o crédito tributário.

Considerando a data de intimação do Auto de Infração (26 de junho de 2009) e a aplicabilidade no caso em tela da regra geral prevista no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, a revisão dos créditos lançados no livro CIAP deve se iniciar em janeiro de 2004, e não em novembro de 2002.

Nos moldes da apuração realizada pelo Fisco, o saldo devedor de agosto de 2005 carrega consigo as parcelas atingidas pela decadência no período de novembro de 2002 a dezembro de 2003, por força dos efeitos da recomposição da conta gráfica.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante discorda da capitulação relativa ao RICMS/96, aprovado pelo Decreto n.º 38.104/96 em vista da decadência que se operou.

Rotula a Instrução Normativa DLT/SRE de equivocada, ilegal e inconstitucional, discorrendo sobre a evolução de dispositivos constitucionais no tempo e fazendo citações e transcrições de julgados de tribunais.

Enfatiza que são bens do ativo imobilizado e assim foram contabilizados, e que não foi demonstrado o suposto motivo do enquadramento dos bens autuados como alheios à atividade do estabelecimento.

Argumenta que foram implementados mais de 500 (quinhentos) projetos de expansão, e que em decorrência da representatividade desses investimentos, elaborou a planilha denominada de “DOC. 07”, com as informações pertinentes de modo a caracterizar os itens como Imobilizado em Andamento.

Objetivando demonstrar com clareza os procedimentos que foram adotados, a Impugnante elabora planilha com a relação das notas fiscais de todas as aquisições vinculadas a tais investimentos.

Realça que, mesmo os bens classificados no livro CIAP como materiais de construção civil, como consta das mencionadas planilhas, foram todos destinados à construção de instalações utilizadas, direta ou indiretamente, no desempenho de suas atividades operacionais, o mesmo ocorrendo com os bens destinados à tecnologia da informação ou informática, utilizados no controle e automação de sua produção industrial.

Invoca o art. 20, § 5º, inciso I da Lei Complementar n.º 87/96, para assegurar que, ao contrário do que afirma o Fisco, o aproveitamento dos créditos decorrentes de entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente deve se iniciar no mês da entrada da respectiva nota fiscal (mês de aquisição) no estabelecimento do contribuinte.

Prossegue a Defendente dizendo que a Fiscalização também glosou créditos decorrentes de aquisições de produtos contabilizados pela Impugnante diretamente em seu ativo imobilizado, entretanto todos os bens e mercadorias foram utilizados em áreas

industriais e comerciais do estabelecimento industrial, justificando plenamente o aproveitamento do crédito de ICMS incidente.

O Fisco esclarece que a aquisição de itens que compõem novos equipamentos, em processo de instalação, somente poderá gerar crédito de ICMS após o início do funcionamento dos referidos equipamentos e que, ao contrário, a Autuada reconhece que a maioria dos itens está contabilizada como imobilização em andamento.

Sustenta o Fisco que, em decorrência desse fato, ainda que determinadas mercadorias sejam consideradas bens do ativo da produção, ainda assim seria motivo de estorno dos créditos, conforme se extrai da orientação posta na resposta da Consulta Interna Sutri n.º 060/10.

Destaca que a Impugnante apropriou créditos de ICMS de notas fiscais que correspondem a aquisição de mercadorias e bens que se caracterizam como material de uso e consumo ou bem totalmente alheio à sua atividade, como bebedouros, cadeiras, mesas, ventiladores e geladeiras.

Prossegue o Fisco explicando que, em relação à aplicação de mercadorias e bens pela Autuada, orientou-se pelo critério utilizado na escrituração do livro CIAP no qual estão presentes as colunas “Identificação do Bem” (local da aplicação) e/ou “Descrição Resumida” (especificação do item).

Para caracterizar tais itens, os produtos foram agrupados de acordo com as respectivas aplicações, tendo sido elaborada uma nova planilha com o agrupamento dos produtos e os seguintes comentários vinculados à denúncia espontânea apresentada.

Em decorrência do deferimento do pedido de realização de prova pericial pela Egrégia 3ª Câmara de Julgamento, foram aprovados outros quesitos.

O Perito explica que *“a primeira vista, parece não haver dúvidas de que todos os bens quando adquiridos para a obtenção dos objetivos da atividade industrial são considerados como utilizados no processo produtivo do estabelecimento industrial adquirente”*, mas reforça que o aproveitamento de créditos de ICMS ultrapassa a visão meramente técnica de engenharia, esclarecendo que a análise deve se prender ao disposto na legislação, em especial o art. 66 do RICMS/02.

Ao responder o quesito 2 da Impugnante, o Perito classificou os itens como aplicáveis na área “industrial” ou na “comercial e outras”. Aqueles utilizados na área “industrial” atendem aos requisitos para o creditamento do imposto, enquanto os materiais aplicados na área “comercial e outras” não se enquadram no conceito de imobilizado para fins de crédito de ICMS.

Na resposta ao quesito 3 da Impugnante, o Perito disse “sim” para os produtos aplicados na área “industrial” relacionados direta ou indiretamente com as atividades operacionais da Impugnante. De modo diverso, assinalou “não” para os produtos aplicados na área “comercial e outras”, não relacionados direta ou indiretamente com as atividades operacionais.

Em atenção aos quesitos da 3ª Câmara, o Perito elaborou as planilhas necessárias, classificando os itens em ativo imobilizado, bens alheios e uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra, no entanto, o Perito, que o crédito relativo aos itens componentes não pode ser apropriado, uma vez que esses produtos são alheios, somente gerando direito ao crédito após a entrada em atividade do ativo construído no estabelecimento.

O Perito utiliza-se de Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC n.º 1.027/05), que marca a data de início de depreciação, para firmar entendimento de que esta deve ser a data de lançamento da primeira parcela do crédito dos bens do ativo, ou seja, na data de efetivo funcionamento do bem.

No tocante às partes e peças, informa o Perito que a aplicação desses itens não aumentou a vida útil dos bens, conforme se comprova pelas respostas da Impugnante às intimações.

No tocante ao quesito 3 da Câmara de Julgamento, o Perito informa que, segundo a Autuada, não há bens vinculados a montagem que possuam vida útil apartada dos bens que façam parte. Mas registra que, após uma análise mais detida, foi possível constatar a existência, por exemplo, de “alicate amperímetr Tes – 3050 E”, utilizado para controles e medidas nas atividades de manutenção de máquinas e equipamentos, fora, portanto, do campo de incidência do ICMS, bem como equipamentos utilizados para detectar imperfeições nos produtos produzidos na Unidade Industrial, dentro do campo de incidência do ICMS, classificados, portanto, como ativo imobilizado.

Para análise dos itens de tecnologia da informação, o Perito utilizou-se do conceito da “pirâmide de automação”, construída em níveis de utilização dos equipamentos.

Em resposta aos quesitos formulados pelo Fisco, o Perito afirma que: 1) o Fisco adotou com fidelidade os registros, informações e esclarecimentos lançados na escrita fiscal; 2) os bens ou mercadorias cujos créditos foram glosados não possuem características de produto intermediário, pois não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção; 3) que há itens nos autos com a mesma natureza daqueles que constam na denúncia espontânea; 4) que vários itens de mesma natureza presente nos autos foram reconhecidos pela Impugnante em denúncia espontânea; 5) não há como afirmar se os bens estavam ou não em funcionamento na época da autuação.

Ao analisar o laudo pericial, a Impugnante, além de considerações externadas na peça vestibular de defesa, discorda da classificação realizada pelo Perito, ao argumento de que a resposta ao seu quesito 3 compromete as respostas dos demais quesitos, uma vez que a classificação realizada considerou o produto em sua individualidade, quando deveria levar em consideração a função e aplicação do ativo imobilizado ao qual esses bens estavam vinculados.

Contesta, ainda, o enquadramento realizado pelo Perito, ao distinguir as partes e peças dos componentes, uma vez que ambos estão atrelados ao equipamento principal.

Entende a Impugnante que a resposta ao quesito 5 da Câmara deve levar em consideração a análise da aplicação das partes e peças vinculadas a cada investimento realizado, o mesmo devendo ocorrer em relação aos itens de tecnologia da informação.

Sustenta que em relação aos bens contabilizados nas contas de “Imobilizado em Andamento”, a perícia se baseou em critério equivocado, ao considerá-lo de forma apartada do ativo imobilizado, comprometendo o resultado da perícia e a análise da legitimidade do creditamento.

Afirma a Impugnante que não há como sustentar a posição do Perito quanto ao direito do crédito se materializar apenas com o início de atividade do bem, destacando que os §§ 14 e 15 do art. 66 do RICMS/02 sequer foram citados no Auto de Infração, e que a adoção desses dispositivos implica em alteração do critério jurídico, contrariando o disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional.

Sustenta que, ainda que tais dispositivos tivessem sido citados na peça fiscal, não seriam aplicáveis ao caso concreto, uma vez que se refere a bem fabricado no estabelecimento, ou seja, os componentes seriam submetidos a processo de industrialização no estabelecimento da Impugnante.

Alerta que, para fins de análise da legitimidade dos créditos, deve ser observada a legislação vigente no período de aquisição dos bens.

Prossegue a Defendente destacando a decisão prolatada no Acórdão n.º 19.849/12/2ª, quando se reconheceu o direito ao crédito antes do início das atividades do estabelecimento.

Destaca a Impugnante que a despeito de nunca ter havido restrição ao aproveitamento de crédito no momento de sua entrada no estabelecimento, com o advento da Lei n.º 21.016/13, que altera a Lei n.º 6.763/75, a apropriação está autorizada, independentemente do início de utilização do bem na atividade operacional do contribuinte.

Indica por amostragem alguns bens cuja função e local de instalação não deixam dúvida quanto à essencialidade para o processo produtivo, como: fresadora universal, analisadores de H2O; aparelho portátil para medição de oscilação; panela de aço, analisador de carbono e enxofre, câmera termográfica, cromatógrafo a gás, microscópio eletrônico de varredura (ME), analisador de carbono e enxofre por combustão e analisador de O2, H2 e N2.

Destaca, ainda, a finalidades do “analisador de CO e O2 Advance”, “analisador de O2 Advance OPTI” e “torqueadeira hidráulica REF, Titan LP -4”.

No tocante aos níveis da “pirâmide de Automação”, discorda da exclusão de determinados bens do “Nível 1”, em face da sua relação direta com o “chão de fábrica”, relacionando-os no quadro de fls. 3.387 do PTA n.º 01.000160183-95.

Em seguida a Impugnante promove a juntada do laudo técnico elaborado pelo assistente técnico indicado por ela para acompanhar os trabalhos periciais.

O Fisco transcreve a legislação tributária que sustenta o estorno dos créditos, esclarecendo que a expressão “*utilizados direta ou indiretamente*” na industrialização, se analisada fora do contexto tributário tem o significado de “*absolutamente tudo*”, o que implicaria na inexistência de bens alheios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lembra o Fisco que a mencionada expressão deve ser entendida dentro do contexto do ICMS, o que desqualifica o laudo do assistente técnico, que não fez qualquer distinção entre as estruturas de suporte (construção civil) dos equipamentos nelas montados.

Nessa linha e considerando a vedação ao crédito prevista no inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98, entende o Fisco que devem ser afastados os créditos dos materiais utilizados na fundação, concretagem e estrutura de construção civil, empregados na construção da Coqueria 2, Sinterização 2, Lingotamento Contínuo de Blocos e Base de Forno de Reaquecimento de Blocos.

Mantém a convicção de que as partes e peças empregadas na construção dos equipamentos não autorizam o creditamento, que deve ocorrer somente após o início de funcionamento do bem.

Afirma o Fisco que o laudo técnico do assistente da Impugnante, ao analisar os equipamentos de TI, restringe-se aos argumentos técnicos de engenharia, sem analisar a questão tributária.

No tocante aos bens destacados no Laudo Técnico, o Fisco explica a utilização dos bens e conclui que todos são alheios à etapa de produção.

Os quesitos apresentados pelo Fisco não são objetivos e não agregam valor à discussão. Quanto ao quesito 1, a utilização das informações da escrita fiscal, muito embora confirmada pelo Perito, em nada contribuiu para a clareza do lançamento, como bem demonstram as providências processuais tomadas no curso deste procedimento administrativo.

Em relação à denúncia espontânea apresentada pela Impugnante, é possível afirmar que o reconhecimento da impropriedade dos créditos de determinados materiais reconhecidos como alheios, para os quais apresenta contestação administrativa, pode até fragilizar seus argumentos, mas não impede esse exercício, cabendo ao Fisco e ao CC/MG analisar a utilização do bem tal como se reconhecimento não houvesse.

A legislação vigente à época, que trata do exercício na não cumulatividade, em especial no tocante às aquisições de bens do ativo imobilizado, assim determinava:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, I, ambos do Dec. nº 43.443, de 17/07/2003:

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

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:”

Efeitos de 15/12/2002 a 30/04/2013 - Redação original:

“I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;” (...)

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

.....
Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

“III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;” (...)

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

“IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.”

.....
Efeitos de 1º/05/2013 a 22/05/2013 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, “a”, ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

“VI - o estabelecimento que não tiver iniciado suas atividades até 1º de maio de 2013, comprovado mediante contrato social ou alteração contratual registrados em órgão competente, na hipótese de aquisição de bem durante sua fase de instalação, apropriará a primeira fração no primeiro período de apuração em que realizar operações de saída de mercadorias ou prestações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação;" (...)

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:

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

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

"I - ser de propriedade do contribuinte e ser utilizado em suas atividades operacionais;

II - ter valor relevante;"

(...)

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 obsoleto;

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

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

Efeitos de 15/12/2002 a 29/06/2005 - Redação original:

"§ 6º Consideram-se, ainda, ativo permanente as partes e as peças de máquina, equipamento, instrumento ou ferramenta, desde que estes atendam aos requisitos do ativo permanente, nos termos do parágrafo anterior."

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

.....
§ 7º Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata o inciso II do caput do artigo 66 deste Regulamento, na forma prevista no § 3º do mencionado artigo, na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito, deverá ser:

I - multiplicado o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento por 1/48 (um quarenta e oito avos);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - calculado o percentual das operações ou das prestações tributadas em relação ao total das operações ou das prestações realizadas no período;

III - multiplicado o valor obtido no inciso I pelo percentual encontrado no inciso II, correspondendo o resultado ao crédito a ser apropriado.

§ 9º Para efeito do disposto no inciso II do parágrafo anterior:

I - o valor das operações ou das prestações tributadas corresponde à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, tomando-se nestas apenas o valor relativo à redução;

II - equiparam-se às tributadas as operações ou as prestações com destino ao exterior, bem como as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

Efeitos de 15/12/2002 a 30/04/2013 - Redação original:

“§ 10. Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração.”

Pela legislação trazida, conclui-se que à época de ocorrência dos fatos, a imobilização em andamento não constituía óbice para o aproveitamento dos créditos, uma vez que a determinação era de que a primeira fração deveria ser apropriada no mês em que ocorresse a entrada do bem no estabelecimento.

Com efeito, o disposto no inciso VI do art. 66 anteriormente transcrito, constitui regra com vigência determinada para o dia 1º de maio de 2013, não podendo retroagir para prejudicar a ora Impugnante.

Além do mais, como bem destacou a Impugnante, com o advento da Lei n.º 21.016/13, o aproveitamento do crédito relativo às aquisições de bens do ativo permanente independe do início da atividade operacional do estabelecimento, a teor do que dispõe o art. 29 da Lei n.º 6.763/75, com a redação e vigência por ela dadas.

Se antes não havia vedação expressa à apropriação de créditos relativos ao imobilizado em andamento, a nova redação afirmativa ao direito ao crédito não autoriza outra interpretação, senão aquela lançada na decisão destacada pela Impugnante (Acórdão n.º 19.849/12/2ª), cuja ementa é a seguinte:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE. IMPUTAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE, SEM QUE FOSSE OBSERVADA A NORMA PREVISTA NO ART. 66, § 5º, INCISO II DA PARTE GERAL DO RICMS/02, RESULTANDO EM RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, APURADO POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA. EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO É A PARTIR DA DATA DE AQUISIÇÃO DO PRODUTO E, EM SE TRATANDO DE AQUISIÇÃO DE BENS NA FASE PRÉ-OPERACIONAL, NÃO HAVENDO SAÍDAS NO PERÍODO, O CRÉDITO SE LEGITIMA NA PROPORÇÃO DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS). LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Ainda hoje o regulamento continua a tratar da possibilidade de transferência de crédito acumulado por estabelecimento em fase pré-operacional ou em expansão.

Passando à análise da perícia realizada, adota-se como ponto de partida a planilha dos produtos de Tecnologia da Informação e planilha identificada como quesitos da Impugnante.

No tocante à Tecnologia da Informação, o Perito adotou a regra da “Pirâmide da Automação”, com níveis de “0” a “4”, com a seguinte descrição:

Nível 0 – Elementos de campo – Realiza interface direta com as grandezas físicas do chão de fábrica e possui funções de aquisição e atuação no processo.

Nível 1 – Aquisição de dados e controle manual – O primeiro nível é majoritariamente composto por dispositivos de campo. Atuadores, sensores, transmissores e outros componentes presentes na planta.

Nível 2 – Controle individual – Compreende equipamentos que realizam o controle automatizado das atividades da planta, dentre os quais o CLP - Controle Lógico Programável e o SDCD - Sistema Digital de Controle Distribuído.

Nível 3 – Controle de célula, Supervisão e Otimização do processo - Destina-se a supervisão dos processos executados por uma determinada célula de trabalho em uma planta. Na maioria dos casos, também obtém suporte de um banco de dados com todas as informações relativas ao processo.

Os níveis 4 e 5 compreendem, respectivamente, a parte de programação e planejamento da produção e planejamento estratégico e gerenciamento corporativo.

Nesta linha, concluiu o Perito que os bens empregados nos níveis “0”, “1” e “2” são inerentes ao processo produtivo, desde que vinculados ao campo de incidência de ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Excetuam-se desta conclusão, segundo a perícia, os “*notebooks*”, pois não se prestam à realização das atividades vinculadas aos níveis mencionados, bem como outros equipamentos que, embora componham as atividades de supervisão da produção, não estão atrelados à produção, como o “*circuito fechado de televisão*”.

A Impugnante contesta a classificação do Perito, destacando a impropriedade de se excluir os “*no break*” e os computadores do nível “3”, esclarecendo que os “*no breaks*” além de manter todos os equipamentos funcionando na falta de energia elétrica, também os protege contra descargas atmosféricas e outras adversidades que possam ocorrer na rede elétrica.

Não se pode negar a importância dos pequenos transformadores (*no breack*), mas cumpre destacar que tais equipamentos são auxiliares e não compõem a categoria de Tecnologia da Informação. Assim, no contexto do ICMS, não estão vinculados ao processo de produção.

Ao analisar os itens dos níveis “0”, “1” e “2”, o Perito entendeu que a maioria deve receber a classificação de alheios, dentro da vedação ao crédito para o “Imobilizado em Andamento”.

Afastando esta premissa, conforme fundamentação anterior, os bens da Tecnologia da Informação relacionados na planilha denominada de “TI Consolidado PTA 01.000160183-95 e PTA 01.000160860-21”, identificados na coluna “Q” pela expressão “SIM”, são bens suscetíveis de aproveitamento de crédito, inclusive os denominados sobressalentes, exceto os “*notebooks*” e “*no breaks*”.

Na planilha de produtos gerais, o Perito classificou os itens como: ALHEIOS, OBRAS, MÓVEIS E UTENSÍLIOS, CONTROLES E MEDIDAS E MEIO AMBIENTE. Tomando como partida para análise a planilha identificada como quesitos da Impugnante, pode-se afirmar que os itens classificados como MÓVEIS E UTENSÍLIOS, muito embora contabilizados como ativo imobilizado, se classificam como alheios para fins de apuração do crédito de ICMS, uma vez que não participam do processo produtivo do estabelecimento. São mesas, cadeiras, poltronas, armários diversos, tanto de utilização na área administrativa, quanto nos restaurantes, nas oficinas para guarda de ferramentas ou até mesmo na área de produção, mas sem vinculação com o processo produtivo.

O produto identificado como “Painel interface Ikusi”, item 928 da planilha, por compor o equipamento principal, deve ser classificado como ativo permanente vinculado ao processo de produção, admitindo-se o crédito de ICMS.

No conjunto denominado de MEIO AMBIENTE foram listados os itens relativos a tratamento térmico, climatização, ventiladores industriais, aspiradores de pó, tratamento de efluentes, captura de gases e outros produtos vinculados à manutenção da salubridade e melhoria das condições de trabalho, mas afastados do processo produtivo.

Não obstante a absoluta necessidade de proporcionar ao trabalhador condições dignas para exercer seu labor, com oferta de ambiente equilibrado e ambientalmente correto, tais créditos não são passíveis de apropriação nos termos das normas regulamentares estaduais às quais este Conselho encontra-se adstrito em seu julgamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O agrupamento relativo aos aparelhos de CONTROLES E MEDIDAS compõe-se de itens destinados ao controle da produção em suas diversas fases, consubstanciado na realização de exames laboratoriais em matéria-prima, produção e funcionamento de máquinas e equipamentos.

Os equipamentos utilizados em serviços de medição e controle, classificados no ativo imobilizado, estão vinculados à atividade econômica do estabelecimento, mesmo considerando a estreita disposição da alínea “c” do inciso II do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

Assim devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos bens classificados como controles e medidas, exceto em relação ao item 2493 da planilha, que se refere a uma cadeira utilizada no posto de comando da linha de inspeção.

Outro agrupamento relevante foi denominado na perícia de OBRAS, e se refere a materiais elétricos e hidráulicos para construção civil, desde a base até os galpões e edifícios, cabos telefônicos, obras para tratamento ambiental, inclusive o turbo gerador com emprego no tratamento de efluentes. Encontram-se neste item, também, as telhas, dutos, eletrodutos, calhas e eletrocalhas diversas.

Os ferrosos, como tubos, chapas, cantoneiras, vergalhões e estruturas metálicas em geral foram classificados pelo Perito como de uso industrial ou de construção civil.

Quando utilizados na construção civil, tais bens, ainda que imobilizados, apenas geram direito ao crédito de ICMS se seu emprego for diretamente vinculado a bens e equipamentos ligados à produção.

Quando empregados na atividade fabril, na construção de máquinas e equipamentos, inclusive seus acessórios, como as escadas e passarelas, por exemplo, passam a fazer parte da unidade fabril, atrelando-se ao processo produtivo, admitindo-se o lançamento dos créditos.

É certo que o Fisco aplicou na sua conceituação de bens alheios a regra da imobilização, ou seja, vários produtos e bens constituem de fato bens da produção, mas foram classificados como “OBRAS”, por se tratar de “Imobilizado em Andamento”.

Os bens foram identificados na coluna “D” da planilha, enquanto na coluna “I” foram classificados como: ALHEIOS, OBRAS, MÓVEIS E UTENSÍLIOS, CONTROLES E MEDIDAS E MEIO AMBIENTE.

Na coluna “Q” o Perito registra que os bens foram empregados em “REFORMA”, “MONTAGEM” ou “DIRETA”, sendo esta última informação equivalente à imobilização direta, ou seja, não se trata de “Imobilizado em Andamento”.

Assim, afastando a tese do Fisco de não se admitir o crédito para os bens contabilizados como “Imobilizado em Andamento”, e fazendo a diferenciação dos produtos em relação ao seu emprego na construção civil ou na montagem industrial, acata-se a classificação realizada pelo Perito em relação aos produtos identificados no grupo de OBRAS, exceto em relação aos itens a seguir, que estão vinculados aos equipamentos da produção, autorizando o crédito do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para esta análise tome-se como exemplo as chapas. Se vinculadas pelo Perito como de uso na obra civil, veda-se a apropriação do crédito. Se identificada como de uso na montagem industrial e com a informação na coluna “Q” de se tratar de montagem, admite-se o creditamento do imposto.

Outro exemplo: o trilho quando utilizado na via férrea classifica-se como bem alheio, enquanto a sua utilização na construção de determinado equipamento eleva a classificação para bem da produção.

Nesta linha, ainda que classificados pelo Perito como bens vinculados a OBRAS, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos seguintes produtos, sendo que o número entre parênteses indica a linha da planilha onde o mesmo encontra-se registrado.

Cumprido destacar, ainda, que o rol adiante não é taxativo, adotando-se a regra de identificar apenas o primeiro item lançado na planilha.

PRODUTOS COM DIREITO AO CRÉDITO: escada/passarela (404); tubos de aço utilizados na montagem do laminador (407/408); tubos de aço S/C DN (503/504); chapa lisa ½ pol (526); cantoneira abas (527); tubo de aço c/c (556); tubo de aço A-53 (558); cantoneira de aço A-36 (588); sistema integrado Pelco (605/606); ponta corrente (684); cont. rem. (687); CPU 313 C-2 (694); entrada e saída digital (695/696); suporte contra pontas (742); sistema fixo de gás (755); tubo de aço tref. S/C DN (780); unidade de processamento (810); tubo de aço carbono preto (881/883); suporte SP-07 (889); pórtico B-32 e 1º05 (888 e 890); inversor de frequência (895); estrutura metálica (898); barra red. Nerv. (941); inversor Weg (967); panela de aço fundo (987); chapa lisa de aço (990/991); compressor estacionário Atlas Cp. (1.003); batente para ponte rolante (1.154); suporte guia estático (1.157); suporte guia RE-25 (1.235); suporte para eixo (1.240); suporte para válvula (1.241); suporte ajustável (1.284/1.295); trilho (1306); estrutura metálica pré-fabr. (1.313 e 1.319); estrutura metálica forno req. (1.329/1.335); estrutura metálica ling. contínuo (1.386/1.387); PP C380AE02 (1.837); estrutura ME (1.868); suporte SMS Demag (1.875); estrutura púlpito (2.032); suporte HMDS (2.114); coluna do prédio do silo (2.177); coluna da casa de transferência (2.180); suporte para correia transportadora (2.195); suporte passagem correia TR (2.197); coluna suporte do rener (2.238); suporte para tubos da coqueria (2.239); coluna plataforma metal (2.240/2.241); suportes e peças de conexão (2.242/2.243); column, BEAM – cluna, viga (2.318/2.319); hopper and chute (2.320); estruturas enriq. AR (2.398/2.399); suportes 2D11 (2.424); terminal tubular (2.431/2.432); pasta carbonada para revestimento; suportes e colunas (2.473/2.474); suporte, bandeja e coluna (2.494); suportes (2.574/2.576); coluna p/ absorção da amônia (2.578); suporte para polias (2.592); válvula controle Hiter (2.603); coluna sustentação resfriador (2.606); conexões para tubos da estação (2.607); suporte de tubulação aérea (2.636); conectores de trilhos (2.650); suporte do cj manobra (2.651) e condutores e grampos (2.695).

Note-se que determinados produtos foram classificados pelo Perito como partes e peças e a elas de fato se assemelham. Em se tratando de “Imobilizado em Andamento”, tem razão a Impugnante ao pretender que tais produtos sejam classificados de acordo com o bem que tais partes e peças deram origem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, quanto ao conjunto de itens identificados como ALHEIOS pelo Perito, a ele deu-se o caráter residual, ou seja, os bens que não se enquadram nas definições anteriores (OBRAS, MÓVEIS E UTENSÍLIOS, CONTROLES E MEDIDAS E MEIO AMBIENTE) foram elencados nesta rubrica.

Vários bens são vinculados ao processo produtivo, mas foram considerados alheios pelo Perito em face da posição de negar o crédito para os bens escriturados na conta “Imobilizado em Andamento” e da análise individualizada do item, temas tratados em linhas passadas.

Afastando tais premissas, os bens classificados como “ALHEIOS na coluna “I” da planilha devem ser considerados como bens vinculados ao processo produtivo, gerando crédito de ICMS para a Impugnante, exceto em relação aos produtos e materiais empregados em setores a seguir alinhavados, uma vez que atuam em linha marginal ou não fazem parte de atividade sujeita à incidência do ICMS.

ÁREAS ALHEIAS OU EM LINHAS MARGINAIS E OS EVENTUAIS PRODUTOS NELAS EMPREGADOS, cujos créditos deverão ser afastados: bebedouros, tratamento de efluentes, sistema de prevenção e combate a incêndio, inclusive as portas corta-fogo; máquinas, equipamentos e utensílios diversos empregados nos restaurantes das unidades; equipamentos e peças das oficinas; óleos e graxas; material para controle de tráfego de veículos e linha férrea, inclusive automação para passagem de nível; equipamento médicos; peças empregadas nas manutenções; ferramentas; material de escritório; sistema ambiental; as peças de reposição sobressalentes, como os itens 1.809/1.830 da planilha; itens de supervisão, como os itens 1.912/1.915 da planilha; equipamentos para auditórios; material de segurança operacional; equipamentos para controle de gases; máquina de solda para serviços em oficinas; fragmentadora de papel; aquecedor indutivo; disjuntores sobressalentes, como do item 2.220); despesas administrativas diversas, inclusive o frete e veículos.

No tocante aos produtos elencados pela Impugnante, à exceção da fresadora universal, os demais são equipamentos utilizados em laboratórios seguindo o mesmo entendimento em relação aos itens denominados de CONTROLES E MEDIDAS.

De igual modo quanto aos produtos Analisador de CO e O₂ Advance e Analisador de O₂ Advance OPTI, que são instrumentos de laboratórios e estão contemplados na análise do conjunto de CONTROLES E MEDIDAS.

A fresadora universal, por sua vez, é utilizada na usinagem de peças que serão utilizadas no laminador de perfis. Assim, não obstante realize processo industrial, trata-se de área marginal, uma vez que não atua na produção da Autuada em relação à atividade fim, mas apenas na atividade meio, não tributada pelo ICMS.

A torqueadeira hidráulica Titan LP-4, que se destina a medir o diâmetro e a profundidade do produto atua diretamente na produção, cabendo a apropriação do crédito de ICMS a ela relativo.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente para: a) reconhecer a decadência para a recomposição da conta gráfica realizada no período de novembro de 2002 a dezembro de 2003, devendo a recomposição adotar o saldo credor inicial da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escrita fiscal do mês de janeiro de 2004; b) conceder os créditos relativos aos bens da Tecnologia da Informação relacionados no CD de fls. 3.344 do PTA 01.000160183-95, na planilha denominada de “TI Consolidado PTA 01.000160183-95 e PTA 01.000160860-21”, identificados na coluna “Q” pela expressão “SIM”, inclusive os denominados sobressalentes, exceto os “notebooks” e “no breaks”; c) no conjunto identificado como “Móveis e Utensílios”, reconhecer o crédito para o produto identificado como “Painel Interface Ikusi”, por compor o equipamento principal; d) em relação ao conjunto de itens identificados pelo Perito como “Obras”, reconhecer o crédito de ICMS para todos os produtos que estejam diretamente relacionados aos equipamentos servindo-lhes de suporte e possibilitando seu funcionamento; e) em relação aos produtos selecionados pelo Perito como “Alheios”, reconhecer o crédito do imposto, exceto no tocante aos bens indicados no Parecer da Assessoria do CC/MG; f) reconhecer o crédito para a torqueadeira hidráulica Titan LP-4.

Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2014.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**