

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	4.523/15/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000248072-04	
Recurso de Revisão:	40.060138592-71	
Recorrente:	Alcoa Alumínio S/A	
	IE: 518027950.00-03	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Milton Cláudio Amorim Rebouças/Outro(s)	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

---

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a partes e peças utilizadas na fabricação/montagem ou em reparos e manutenções de bens do ativo imobilizado, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa pela Fiscalização, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem ou das partes e peças nele empregadas, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, RICMS/02). Exigências de ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser admitidos os créditos referentes àquelas partes e peças adquiridas para manutenção do ativo imobilizado quando o mesmo já se encontrava em funcionamento, nos termos do disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes. Reformada a decisão recorrida.

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

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2009 a setembro de 2013, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a partes e peças adquiridas nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009 utilizadas na fabricação/montagem ou em reparos e manutenções de bens do ativo imobilizado, aumentando a sua vida útil por prazo superior a 01 (um) ano, uma vez que as parcelas apropriadas abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem ou das partes e peças nele empregadas, contrariando a legislação de regência do imposto.

As exigências fiscais referem-se ao montante das parcelas de ICMS indevidamente apropriadas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, sendo esta majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.919/15/1ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam improcedente. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 224/241, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Em sessão realizada em 09/10/15, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 16/10/15, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido e o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que lhe negava provimento.

### **DECISÃO**

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

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no acórdão recorrido, foram os utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

### **Do Mérito**

A autuação trata de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2009 a setembro de 2013, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a partes e peças adquiridas nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009.

Explica a Fiscalização, no relatório fiscal, que tais partes e peças foram utilizadas na fabricação/montagem ou em reparos e manutenções de bens do ativo imobilizado, as quais, não obstante aumentarem a vida útil dos referidos bens pelo prazo superior a 01 (um) ano, não são passíveis de creditamento do imposto no período autuado, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa pela Fiscalização, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem ou das partes e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

peças nele empregadas, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, RICMS/02).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado após a recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A penalidade isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências, no percentual de 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, no período de janeiro a maio de 2009, e em 100% (cem por cento), em razão da constatação da segunda reincidência, nos meses subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei.

A planilha contendo o Consolidado Mensal do Crédito Tributário encontra-se às fls. 21/22 dos autos, na qual consta o ICMS ora exigido que foi apurado após a Recomposição da Conta Gráfica (fls. 40/45).

Importante registrar que o saldo da conta gráfica utilizado pela Fiscalização leva em consideração a recomposição realizada no PTA nº 01.000247150-59, conforme demonstrativo de fls. 47/52.

Os valores estornados estão demonstrados no Anexo V - Planilha consolidado mensal do crédito estornado (fls. 54/56) e Anexo VI - Planilha com informações dos itens estornados, data de ativação do projeto/equipamento, período, número de parcelas e crédito estornado, de fls. 58/84.

Instruem, ainda, os autos o Relatório Fiscal (fls. 15/19) e as mídias eletrônicas de fls. 85/86, entregues pelo Contribuinte, contendo Planilha Excel "Intimação Fiscal DPFC nº 000321/2013" e livro Controle do Ativo Permanente – CIAP de 2005 a 2009.

A Recorrente argui a decadência do direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que a lavratura do Auto de Infração, com ciência do Contribuinte, só ocorreu em 05/12/14.

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

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

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pela norma ínsita no art. 173, inciso I do CTN. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

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

Cumpra esclarecer que, no caso dos autos, o estorno alcançou os créditos apropriados de forma fracionada a partir de janeiro de 2009, cujas aquisições dos bens ocorreram nos exercícios de 2006 a 2009, ou seja, neste Auto de Infração não houve estorno de créditos do imposto apropriados nos exercícios de 2006 a 2008.

Sem razão à Defesa também neste ponto, pois, conforme mencionado, a decadência opera sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**, nos termos do disposto no inciso I, art. 173 do CTN, no caso, a partir da apropriação de cada parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) dos créditos do imposto apropriadas.

No caso em exame, que trata da aquisição de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem ou em reparos e manutenções de bens do ativo imobilizado, aumentando a sua vida útil por prazo superior a 01 (um) ano, há uma transferência do marco inicial da contagem do prazo decadencial para o mês que em ocorreu a utilização do bem imobilizado, ou seja, o prazo de 05 (cinco) anos deve ser contado a

partir do mês em que ocorreu a referida utilização e, não, como quer a Recorrente, na data de aquisição da parte/peça.

Portanto, não depende, para efeito de análise da ocorrência da decadência, quando ocorreu a escrituração das notas fiscais (que pode ter mais de cinco anos), mas sim, quando ocorreu o creditamento das parcelas.

Por oportuno, ressalta-se o conteúdo da Consulta Interna nº 243/08, transcrita a seguir, na qual a Superintendência de Tributação dessa Secretaria de Estado de Fazenda firma posicionamento que corrobora o entendimento ora externado:

**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. (Destacou-se)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente se expirou em 31/12/14, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração em discussão ocorreu em 05/12/14 (fls. 07).

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

Com base nas informações prestadas pela Contribuinte (mídia eletrônica de fls. 85), a Fiscalização promoveu o estorno das parcelas apropriadas indevidamente, em razão de a Autuada ter considerado a data de aquisição das partes e peças e não a data

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de utilização delas no processo produtivo, em desacordo com o disposto no art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02.

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

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

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

Ao contrário da tese da Recorrente, depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, que o direito ao crédito do imposto não é irrestrito, mas condicionado ao cumprimento da legislação específica.

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

LC nº 87/96:

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

(...)

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

(Grifou-se)

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

As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, especialmente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02, dentre outras:

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

(...)

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

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

(...)

§ 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 10º do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

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

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - **ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;**

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

(...)

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - **a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses;** e". (Grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos legais supra que só será abatido sob a forma de crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, o valor do ICMS correspondente "à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento e o bem deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos: a) ser de propriedade do contribuinte; b) ser utilizado nas atividades operacionais do

contribuinte; c) ter vida útil superior a 12 (doze) meses; d) a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual; e, f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

Via de regra, os bens de produção (ativo imobilizado) são utilizados nas atividades operacionais do contribuinte do ICMS no mesmo mês em que ocorre a sua entrada no estabelecimento, por isso a previsão contida no art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02, idêntica ao comando do art. 20, § 5º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece a concessão de créditos do imposto, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, a partir do mês em que ocorrer a referida entrada.

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

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

É exatamente esse o caso dos autos, pois a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte no mesmo mês de entrada do bem e, sim, de aquisição de partes e peças para serem utilizadas na fabricação/montagem ou em reparos e manutenções de bens do ativo imobilizado, aumentando a sua vida útil por prazo superior a 01 (um) ano.

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

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

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

Consulta de Contribuinte nº 069/2003  
(MG de 27/05/2003)

Ementa:

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

(...)

Consulta:

- 1 - Poderá a Consulente apropriar o crédito de ICMS relativo às aquisições de material empregado na fabricação de bens para o seu ativo imobilizado?
- 2 - Caso afirmativo, poderá efetuar o lançamento extemporâneo desses créditos observando-se o prazo decadencial?
- 3 - Como tais créditos serão lançados e controlados no Livro CIAP?
- 4 - Como esses créditos serão lançados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS?

Resposta:

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

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

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

Todavia, após a construção/montagem e o início de utilização desses equipamentos, admite-se a apropriação do crédito de ICMS referente à aquisição das partes e peças, desde que os equipamentos atendam aos requisitos do supracitado § 5º e às

condições dispostas na Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

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

Até 31/07/2000, o imposto incidente na operação era integral e imediatamente lançado como crédito no período correspondente à entrada do bem no estabelecimento, ficando sujeito a estornos posteriores no caso de operações e prestações subsequentes isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida, bem como na hipótese de alienação do bem antes de decorridos 5 anos de sua entrada no estabelecimento.

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

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

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

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

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

(Destacou-se)

Esse mesmo entendimento já foi exposto na resposta à Consulta de Contribuinte n.º 038/03, *in verbis*:

Consulta de Contribuinte n.º 038/2003

(MG de 15/03/2003)

Ementa:

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

Exposição:

(...)

Consulta:

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

Resposta:

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

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

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

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

Reitera-se, a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção, para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte, no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesmo mês de sua entrada no estabelecimento e, sim, de aquisição de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do imobilizado, hipótese em que o crédito do imposto só se torna admissível a partir do mês em que ocorrer a efetiva utilização do bem na atividade operacional do contribuinte.

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

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

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

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

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

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

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

ACÓRDÃO: 21.061/13/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000178849-59

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. APROVEITAMENTO INDEVIDO E EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS DE ICMS, NOS MESES DE OUTUBRO E NOVEMBRO DE 2007, RELATIVOS A PARTES E PEÇAS ADQUIRIDAS NOS EXERCÍCIOS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

ACÓRDÃO: 21.062/13/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000182857-22

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

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

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

Esclareça-se que o benefício fiscal inserido no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, com vigência a partir de 21/12/13, o qual passou a admitir a apropriação do crédito do imposto, independentemente da data do início da utilização do bem adquirido na atividade operacional do contribuinte, **não se aplica ao caso dos autos**, visto que a presente autuação restringe-se aos créditos apropriados no período de janeiro de 2009 a setembro de 2013.

Subsidiariamente, em memorial apresentado aos Conselheiros e em sua sustentação oral, sustenta a Recorrente que:

“ A Fiscalização e o acórdão partem de uma premissa incorreta, no sentido de que tudo o que se discute no processo seriam partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do imobilizado, como se vê da fl. 213: “Reitera-se, a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção, para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte, no mesmo mês de sua entrada no estabelecimento e, sim, de aquisição de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do imobilizado, hipótese em que o crédito do imposto só se torna admissível a partir do mês em que ocorrer a efetiva utilização do bem na atividade operacional do contribuinte”.

Conforme pode ser observado dos quadros de fls. 58 a 84, apenas uma parte dos bens seriam ativos em andamento, os demais seriam peças de reposição que têm que ser compradas com antecedência para serem utilizadas de imediato, tão logo constatada a necessidade pela manutenção programada, periódica ou emergencial.

Para esses bens inexistente a necessidade do termo inicial de utilização, posto que o seu creditamento está previsto em outro parágrafo do art. 66, especificamente no § 6º, e não no §5º, de onde advém a interpretação da restrição.

Como a informação da diferenciação parte do próprio Auto de Infração, o tratamento também deve ser diferenciado.”

Em relação ao argumento subsidiário da Recorrente, entendeu a Câmara de Julgamento que efetivamente o tratamento tributário a ser dado às partes e peças de manutenção e ao ativo em andamento ou pré-operacional difere-se na legislação.

Sendo aplicado no caso de partes e peças de manutenção o disposto no § 6º do art. 66, *in verbis*:

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:

(...)

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Da análise dos autos, observa-se que, na fl. 6, o relatório fiscal expressamente afirma que “constatou-se...que a empresa ALCOA ALUMÍNIO S/A, creditou-se do ICMS referente às aquisições de bens e partes e peças a serem utilizados tanto na montagem de equipamentos **quanto na substituição de peças** para aumento da vida útil do bem/projeto desenvolvido localmente...”.

Ainda, na ementa do acórdão que julgou a Impugnação se verifica “aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a partes e peças utilizadas na fabricação/montagem **ou em reparos e manutenções de bens do ativo imobilizado**” (fls. 202).

Concluiu-se que a acusação se referia a duas situações diferentes, devendo ser admitidos os créditos referentes às partes e peças de manutenção relacionados nos quadros de fls. 58/84, nos termos do disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/02.

Registra-se que, admitem-se os créditos, apenas nas situações de partes e peças naquelas aquisições que ocorreram **para manutenção em bens do ativo imobilizado em funcionamento**, não se aplicando em caso de aquisições de partes e peças para futuras manutenções de projetos ainda em andamento, caso em que se aplica a regra do art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02.

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

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

Desse modo, merece reparo o trabalho fiscal, exclusivamente, em relação aos créditos referentes àquelas partes e peças adquiridas para manutenção do ativo imobilizado quando o mesmo já se encontrava em funcionamento, visto que está correto, nos demais casos, o estorno dos créditos de ICMS, bem como a aplicação da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Sustenta, também, a Recorrente que houve cobrança de penalidades em duplicidade.

Contudo, a ela não assiste razão. Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal (por deixar de recolher imposto devido). Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descumprimento de obrigação acessória, concernente ao aproveitamento indevido de créditos do imposto:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

A aplicação cumulativa da multa de revalidação e da multa isolada encontra respaldo na legislação mineira e também em decisões judiciais. Cita-se, por exemplo, a 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, 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<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

A multa isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência (de janeiro a maio de 2009), e em 100% (cem por cento), pela constatação da segunda reincidência, nos meses subsequentes:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Da análise dos documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, às fls. 23/38, e das informações constantes do relatório fiscal (fls. 16/17), constata-se que as autuações que fundamentaram as citadas majorações foram as seguintes:

- PTA nº 01.000155515-96, Multa Isolada exigida prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, parcelado em 31/03/08, ensejando a majoração, no percentual de 50% (cinquenta por cento), da multa isolada a partir de 01/01/09;

- PTA nº 01.000157980-36, Multa Isolada exigida prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, decisão irrecurável publicada em 16/05/09 (Acórdão nº 3.416/09), ensejando a majoração, no percentual de 100% (cem por cento), da multa isolada a partir 01/06/09.

Informou, ainda, a Fiscalização, como comprovação da constatação da reincidência (fls. 16/17 – relatório fiscal), os PTAs nºs 01.000159361-45 e 01.000163520-91, cujos acórdãos foram publicados no mês de julho de 2010 (24/07/10 e 17/07/10, respectivamente).

Consta também do relatório fiscal (fls. 16/17), que em janeiro de 2011, a Autuada reconheceu o crédito tributário relativo ao PTA nº 01.000168226-82, e que em setembro de 2013 foi publicada a decisão definitiva referente ao PTA nº 01.000179914-61 (Acórdão nº 4.117/13/CE) e, em novembro de 2013, foi publicado o Acórdão nº 20.113/2ª (PTA nº 01.000180242-95).

Detalhou a Fiscalização às fls. 23/39 (Anexo III), mais especificamente às fls. 24, esquematicamente a caracterização da reincidência ao longo do período atuado.

A Recorrente alega que o PTA nº 01.000155515-96 foi liquidado há mais de cinco anos, não servindo mais para caracterização da aludida reincidência, a partir de 31/03/13.

Destaca-se que o fato de já ter decorrido o lapso temporal de cinco anos da liquidação de tal PTA não tem qualquer efeito prático em relação à cominação do gravame em epígrafe, haja vista que foram emitidos, ainda, os seguintes Autos de Infração, todos com a cobrança da penalidade ora exigida (art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75), cuja infração anterior foi reconhecida pelo Sujeito Passivo antes do esgotamento do referido prazo de 05 anos (§ 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75), conforme mencionado no relatório fiscal anexo ao Auto de Infração (fls. 16/17) e também nos demonstrativos de fls. 23/38: São eles:

- PTA nº 01.000163520-91 – decisão definitiva publicada em **17/07/10**;

- PTA nº 01.000159361-45 – decisão definitiva publicada em **24/07/10**;

- PTA nº 01.000168226-82 – quitado em **janeiro de 2011**;

- PTAs nºs 01.000179914-61 e 01.000180242-95 – decisões definitivas publicadas em setembro e novembro de 2013, respectivamente (Acórdãos nºs 4.117/13/CE e 20.113/13/2ª).

Constata-se, pois, que embora esgotado o lapso temporal de 05 (cinco) anos da data do reconhecimento da infração anterior pelo sujeito passivo em relação ao PTA nº 01.000155515-96 (crédito tributário parcelado em 31/03/08/lapso temporal de 05 anos findo em 31/03/13), todos os PTAs acima elencados, os quais, repita-se, foram citados pela Fiscalização quando da fundamentação da reincidência (fls. 16/17 do relatório fiscal anexo ao Auto de Infração), bem como nos documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, às fls. 23/38, sustentam a majoração da penalidade isolada da forma efetivada pela Fiscalização.

Assim, não merece reforma a majoração da penalidade isolada pela constatação da reincidência, após 31/03/13 (fim do lapso temporal de 05 anos da data do reconhecimento da infração anterior pelo sujeito passivo, em relação ao PTA nº 01.000155515-96), pois houve fundamentação para a majoração da penalidade isolada pela constatação de reincidência em 100% (cem por cento), a partir da referida data, conforme PTAs nºs 01.000163520-91, 01.000159361-45 e 01.000168226-82, anteriormente mencionados.

A Recorrente argui, também, que a reincidência não se aplica no presente caso, tendo em vista que nos precedentes citados o que se discutia era a possibilidade ou não de aproveitamento de crédito do imposto decorrente da aquisição de determinados bens, questionando a sua essencialidade e a efetiva aplicação no processo produtivo.

Entende que a matéria discutida nos autos é distinta, uma vez que a Fiscalização, em nenhum momento, questionou se os bens dariam ou não direito a crédito do imposto, mas tão somente se discute o momento considerado oportuno para se proceder ao creditamento do imposto.

No entanto, tal entendimento é equivocado.

Conforme os documentos citados, acostados pela Fiscalização, as autuações que embasaram a constatação de reincidência resultaram na aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, idêntica à penalidade aplicada na presente autuação.

A reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Observa-se que o legislador mineiro, para fins meramente fiscais, adotou como critério de reincidência o da penalidade aplicável ao caso concreto e não o tipo de infração cometida, como defendido pela Recorrente, ou seja, ainda que tenham naturezas diferentes, se as infrações estiverem sujeitas à mesma penalidade, estará caracterizada a reincidência, observadas as demais condições estabelecidas no § 6º já mencionado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As questões de cunho constitucional alegadas pela Recorrente não serão aqui analisadas, uma vez que não são da competência deste órgão julgador, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.73/75 e do art. 110, inciso I do RPTA.

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

CTN:

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

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

Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

Resolução nº 2.880/97:

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

Ressalta-se que a matéria foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente nos parâmetros estabelecidos pela legislação de regência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 09/10/15. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para admitir os créditos referentes às partes e peças de manutenção relacionados nos quadros de fls. 58 a 84, nos termos do disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/02. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Eduardo de Souza Assis, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida; Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha. Participaram do julgamento os signatários e os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 16 de outubro de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente / Revisora**

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