

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.669/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000203523-51  
Impugnação: 40.010135060-30  
Impugnante: Gerdau Açominas S/A  
IE: 459018168.00-17  
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMOBILIZADO EM ANDAMENTO - PARTES E PEÇAS.** Constatação de recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de partes e peças destinadas à montagem de máquinas e equipamentos, uma vez que não foram atendidas as disposições contidas no § 5º do art. 66 do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. No entanto, admite-se os créditos do ICMS relativos às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) relacionadas na planilha "Anexo IB" como "imobilizado em andamento/partes e peças", a partir da data de entrada em atividade dos bens a elas relativos, desde que ocorrida durante o período autuado e desde que a entrada das partes e peças tenha se dado anteriormente à entrada em atividade do bem. E, ainda, exclui-se a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea "a", do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea "e", da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens classificados como ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação desses créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inc. XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. No entanto, excluem-se as exigências relativas aos bens do Ativo Permanente, classificados como "instrumento portátil de medição/teste", relacionados ao "local de aplicação: laminação secundária" na planilha do Fisco Anexo IB e a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea "a", do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea "e", da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de setembro de 2008 a julho de 2013, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios à atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, no período de setembro de 2008 a agosto de 2009, bem como de partes e peças, por falta de atendimento aos requisitos previstos no § 5º do art. 66 do RICMS/02.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de setembro de 2008 a agosto de 2009, conforme demonstrativo de fls. 27/528 (Anexo 1A) e Anexo 2 de fls. 530/532.

Consta do lançamento que os créditos de ICMS relativos às partes, peças e componentes destinados à montagem de máquinas e equipamentos, escriturados pela Autuada na conta “Imobilizações em Andamento – IA-PEP” foram estornados, uma vez que os créditos a ele relativos só poderão ser aproveitados após o término da montagem e o início da efetiva utilização do ativo imobilizado, desde que atendidos todos os requisitos da legislação tributária, em especial aqueles constantes do § 5º do art. 66, do RICMS/02, bem como da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 586/676 e acosta os documentos de fls. 687/714, incluindo o DVD de fls. 698.

Requer a realização de perícia técnica “para que seja verificada *in loco* a integração ao ativo imobilizado dos bens que ensejaram o aproveitamento dos créditos ora glosados, bem como sua função, aplicação no processo produtivo e início da operação”.

Indica seu assistente técnico e apresenta os quesitos de fls. 653/654.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em Manifestação de fls.722/775, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 780/843, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e pelo indeferimento da perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas aos bens classificados como “instrumento portátil de medição/teste”, relacionados ao “local de aplicação: laminação secundária”; e ainda para admitir os créditos relativos às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) a partir da data de entrada do bem em atividade relativo aos bens que tiveram como motivo do estorno “imobilizado em andamento/partes e peças”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada no dia 27/08/14, a 2ª Câmara de Julgamento defere a prova pericial pleiteada pela Impugnante, oportunidade em que formula o quesito (fl. 847).

Uma vez designado pelo titular da Repartição Fazendária, o Perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 876/904.

Às fls. 915/921 e 924, respectivamente, encontram-se acostadas as manifestações da Impugnante e do Fisco sobre o conteúdo do Laudo Pericial.

A Assessoria do CC/MG, conforme fls. 926/948, retifica parcialmente seu entendimento anterior, opinando, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, com as seguintes retificações: (i) cancelamento da majoração da multa isolada pela constatação de reincidência; (ii) concessão à Impugnante de créditos do imposto, à razão de 1/48 mês, em relação aos bens que tiveram como motivo do estorno “imobilizado em andamento/partes e peças”, a partir do mês em que o bem do imobilizado foi efetivamente utilizado nas atividades operacionais do estabelecimento autuado.

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 780/784 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

A Impugnante alega que houve cerceamento ao seu direito à defesa e ao contraditório.

Acrescenta que houve equívoco cometido pela Fiscalização ao adotar o critério de análise individualizada de bens que, na verdade, seriam partes, peças e componentes de outro equipamento. Acrescenta que tal equívoco tornaria impossível rebater os “Motivos de Estorno” de bens que foram classificados com alheio ou materiais de uso e consumo, a partir de sua análise individualizada, em detrimento da função do equipamento no processo produtivo.

Destaca-se, inicialmente, que a questão do enquadramento dos itens no motivo de estorno constitui mérito do lançamento e será, por conseguinte, discutida quando da análise respectiva.

Lado outro, não cabe razão à Impugnante quanto ao cerceamento de defesa, uma vez que a Autuada teve acesso completo às planilhas elaboradas pela Fiscalização, notadamente ao Anexo 1, que contém os dados registrados pelo Contribuinte no CIAP (código da mercadoria, descrição resumida), os dados incluídos pelo Fisco (local de aplicação e motivo do estorno), os dados extraídos do Sped Fiscal (descrição do bem ou componente, descrição do bem principal, código e nome da conta contábil, centro de custo, descrição do item no documento fiscal), dentre outras.

Não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

Ademais, os “Motivos de Estorno” foram objeto de perícia requerida pela Impugnante e deferida pela Câmara de Julgamento, oportunidade em que o mérito do lançamento foi minuciosamente trabalhado e discutido pelas partes.

Rejeita-se, dessa forma, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de setembro de 2008 a julho de 2013, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios à atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, no período de setembro de 2008 a agosto de 2009, bem como de partes e peças, por falta de atendimento aos requisitos previstos no § 5º do art. 66 do RICMS/02.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de setembro de 2008 a agosto de 2009, conforme demonstrativo de fls. 27/528 (Anexo 1A) e Anexo 2 de fls. 530/532.

Consta do lançamento que os créditos de ICMS relativos às partes, peças e componentes destinados à montagem de máquinas e equipamentos, escriturados pela Autuada na conta “Imobilizações em Andamento – IA-PEP” foram estornados, uma vez que os créditos a ele relativos só poderão ser aproveitados após o término da montagem e o início da efetiva utilização do ativo imobilizado, desde que atendidos todos os requisitos da legislação tributária, em especial aqueles constantes do § 5º do art. 66, do RICMS/02, bem como da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se às fls. 541/543 (Anexo 4), apurado após a Recomposição da Conta Gráfica (fls. 534/539).

Importante registrar que o saldo da conta gráfica utilizado pela Fiscalização leva em consideração a recomposição realizada nos PTAs nºs 01.000185204-46 e 01.000183498-44 (Anexo 5 - fls. 545/551).

Os valores estornados estão demonstrados no Anexo 2 (Créditos estornados no período de set/08 a jul/13, relativos aos bens indevidamente escriturados no livro CIAP, no período de set/08 a ago/09 – fls. 530/532), conforme demonstrados na planilha acostada às 27/528 (Anexo 1A – Bens indevidamente escriturados no livro CIAP, no período de set/08 a ago/09), contendo as informações “locais de aplicação” e “motivo do estorno”.

Instruem ainda o Auto de Infração os CDs de fls. 25 contendo os anexos: Anexo 1B – Bens indevidamente escriturados no livro CIAP, no período de set/08 a ago/09 (planilha analítica), Anexo 2- Créditos estornados no período de set/08 a jul/13, relativos aos bens indevidamente escriturados no livro CIAP, no período de set/08 a ago/09, Anexo 3– Recomposição da Conta Gráfica, Anexo 4 – Exigências Fiscais;

Arquivos recebidos do Contribuinte (CIAP 2008,2009 e 2010), Arquivos Eletrônicos (TED e Sped EFD), DAPIs 2008 a 2013, Livros RAICMS e Planilhas CIAP 2011 a 2013.

**Imobilizações em Andamentos (Parte/peças/componentes)**

Consta da planilha Anexo 1B (CD de fls. 25) como motivo do estorno “Imobilização em andamento (parte/peça/componente)”.

A Autuada alega que a Fiscalização glosou equivocadamente os créditos relativos à aquisição de partes, peças e componentes de bens classificados como “imobilizado em andamento”, sob o entendimento de que somente dariam direito após o término da sua montagem e entrada em operação.

Afirma que a legislação aplicável ao período fiscalizado prevê a possibilidade de aproveitamento de créditos relativo à aquisição de bens classificados como “imobilizado em andamento”, por ocasião de sua aquisição.

Alega que o texto constitucional que estabeleceu a não cumulatividade do imposto (§ 2º do art. 155) não estabeleceu limites, especialmente em relação à possibilidade de aproveitamento de créditos dos bens do ativo permanente.

Aduz que tal tarefa ficou a cargo da Lei Complementar nº 87/96 que assegurou em seu art. 20 o aproveitamento dos créditos do imposto relativo às aquisições de bens do ativo permanente.

Argui que, de acordo com o art. 20 da LC nº 87/96 (*caput* e §§ 1º, 2º e 5º), a possibilidade de apropriação do crédito relativo aos bens classificados ao ativo permanente permaneceu vinculada à entrada da mercadoria no estabelecimento adquirente, mesmo após as alterações promovidas pela LC nº 102/00.

Assim entende que o momento da ocorrência da apropriação do crédito do ICMS previsto na Lei Complementar nº 87/96 se dá “por ocasião da entrada de tais bens no estabelecimento adquirente”.

Cabe trazer a legislação de regência da matéria a fim de elucidar a questão.

A Constituição Federal dispôs que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, no caso, o ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

Em seu art. 20 e §5º, a LC nº 87/96 disciplinou a compensação do imposto, em relação ao ativo imobilizado. Confira-se:

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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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; (Grifou-se)

A Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito do ICMS do ativo imobilizado nos mesmos termos da legislação hierarquicamente superior:

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; (grifou-se)

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. Confira-se:

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 1º/12/2011 a 30/04/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:**

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

**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:**

“§ 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.”

(...)

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

§ 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;

## 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.

(Grifou-se)

A Impugnante afirma todos os requisitos contidos no § 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 estão atendidos, condições básicas para viabilizar o reconhecimento do crédito de ativo permanente e que a divergência reside apenas no momento do aproveitamento dos créditos glosados, que, nos termos da Lei Complementar nº 87/96 está atrelado à entrada do bem no estabelecimento adquirente, estando os bens em operação ou não.

No entanto, a análise mais detalhada dos dispositivos legais conduz a outra conclusão.

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

Em outras palavras, o que está previsto no art. 66 do RICMS/02, bem como no art. 20 da LC nº 87/96, é a concessão de créditos do ICMS, à razão de 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 ser utilizadas na fabricação/montagem de um bem/equipamento do ativo imobilizado.

Em situações da espécie, 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, acima transcrito.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da leitura do comando 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 apropriado nos termos do disposto no inciso III do § 5º do mesmo artigo.

E este entendimento fica ainda mais claro quando se trata de contribuintes em fase de implantação, visto que, somente quando o seu ativo imobilizado estiver em funcionamento produtivo é que se poderá calcular o multiplicador em razão “da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período”.

Esse é o entendimento da SEF/MG, firmado por meio da solução dada à Consulta de Contribuinte nº 069/03, trechos reproduzidos abaixo:

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 havia sido exposto na resposta à Consulta de Contribuinte nº 038/03, publicada no Diário Oficial deste Estado em 15/03/03, *in verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 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 bem destaca a Fiscalização, tal inteligência encontra-se acorde com o Fisco do Estado de São Paulo, demonstrado na resposta à Consulta Tributária nº 105/2011, cujos trechos são abaixo transcritos:

RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 105/2011, DE 26 DE JULHO DE 2011

ICMS - Fabricação de bem destinado ao ativo imobilizado - O crédito do imposto pago pelas partes e peças terá sua apropriação iniciada no momento em que o bem fabricado entrar em funcionamento para produzir mercadorias regularmente tributadas pelo ICMS - O valor deverá ser apropriado à razão de 1/48 avos ao mês pelo período de 48 meses.

1. A Consultante, com atividade principal classificada sob a CNAE 1099-6/03 (Fabricação de fermentos e leveduras), informa que "está adquirindo diversas mercadorias para emprego em obras de ampliação de suas unidades fabris". Tais aquisições "contemplam máquinas, equipamentos e mercadorias diversas utilizadas na ampliação e/ou montagem de novas linhas de produção, integrantes, portanto, de novos bens de produção que serão utilizados intrinsecamente na atividade da empresa".

2. Relata que, "durante a execução dos projetos estas aquisições são registradas contabilmente sob a rubrica 'Obras em Andamento' que se encontra no subgrupo 'Imobilizado' pertencente ao 'Ativo Não Circulante' da empresa".

3. Enfatiza que "estes projetos de ampliação às vezes demandam mais de 12 meses para serem concluídos e os bens disponibilizados com as condições necessárias para serem utilizados nas atividades da empresa".

4. Argumenta que, com base na legislação vigente sobre o assunto (Lei Complementar Federal nº 87/1996 e o RICMS/2000), "tem adotado como procedimento iniciar a apropriação do crédito do ICMS no mês que ocorre a entrada das mercadorias (componentes) em seu estabelecimento", esclarecendo que não existe na legislação "nenhuma vedação expressa à possibilidade de creditamento do ICMS de bens de produção que se encontram em fase de construção (obras em andamento)".

(...)

7. Em face do exposto, faz as seguintes indagações:

7.1. "Está correto o procedimento adotado atualmente pela Consulente, ou seja, apropriação da primeira fração de um quarenta e oito avos no mês em que ocorrer a entrada do componente no estabelecimento da Consulente?"

7.2. "Não estando correto o entendimento da Consulente, deve a mesma iniciar a apropriação de um quarenta e oito avos somente quando o bem móvel estiver concluído, ou seja, quando possuir as condições necessárias para ser utilizado nas atividades do estabelecimento? Neste caso deverá apropriar 1/48 ao mês até atingir o limite de 48/48, desde que o bem não deixe de ser utilizado no estabelecimento para o fim a que se destinar antes de transcorrido este prazo? E se nesta apropriação for extrapolado o prazo de cinco anos contados da data da emissão da Nota Fiscal de aquisição do componente? E, finalmente, como proceder em relação às mercadorias adquiridas, que se enquadram no conceito de componentes, cujo respectivo bem ainda não foi concluído, mas que a apropriação do crédito foi iniciada a partir da data de entrada da mercadoria no estabelecimento da consulente?"

8. Inicialmente, cumpre esclarecer que não será avaliado se a Consulente pode apropriar-se do crédito fiscal pretendido, visto que a mesma não forneceu elementos para tal.

9. Com base nos artigos 20 da Lei Complementar nº 87/1996 e suas alterações e 61, § 10 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490/2000, temos a informar que:

9.1. Na fabricação de bens para o ativo imobilizado, o direito ao crédito do valor do ICMS que onera a entrada das partes e peças utilizadas para esse fim dar-se-á a partir do momento em que os bens produzidos entrarem em operação e iniciarem a produção e/ou comercialização de mercadorias regularmente tributadas pelo ICMS, e não a partir da entrada de suas respectivas partes e peças, estando incorreto o procedimento adotado pela Consulente (descrito no subitem 7.1).

9.2. O início da apropriação do crédito de ICMS, à razão de 1/48 avos ao mês, relativo ao bem em questão deverá ser realizado durante 48 (quarenta e oito) meses consecutivos, desde que o bem, devidamente registrado no Ativo Imobilizado, estiver

sendo utilizado na produção de mercadorias regularmente tributadas. Portanto, em relação ao questionamento transcrito no subitem 7.2, esclarecemos que o crédito poderá ser aproveitado à razão de 1/48 avos por mês até completar o período de 48 meses, visto que o creditamento só será feito a partir da entrada da máquina em produção.

9.3. Relativamente a crédito de bem destinado ao Ativo Imobilizado, o prazo de 5 anos contados da data de emissão do documento fiscal é referente a bens adquiridos prontos e não a componentes adquiridos para sua construção. (Destacou-se)

As normas contábeis citadas pela Impugnante que prevê a contabilização dos bens do “imobilizado em andamento” no Ativo Imobilizado, de acordo com a Lei das Sociedades por Ações, bem como Norma Brasileira de Contabilidade, do Pronunciamento Técnico CPC 27, que diz que o núcleo caracterizador do ativo imobilizado não se relaciona com a imediata entrada em operação do bem, não tem o condão de determinar o momento do direito à apropriação do crédito a título de imobilizado.

A Impugnante argumenta que todos os bens que tiveram seu crédito estornado pela Fiscalização sob o fundamento “Imobilizações em andamento (parte/peça/componente)”, fazem parte do seu processo produtivo. Cita como exemplo o “lingotamento contínuo de placas” (Projeto IA ACOE 0012), que seria responsável pelo processo de solidificação do aço no formato de placa. Acosta fotografias (doc. 4 - CD de fls. 698). Informa que os bens adquiridos ao longo do processo de construção do “equipamento”, que se encerrou em 19/08/09, foram utilizados em sua própria composição. Informa ainda que as estruturas metálicas, chapas, estruturas de aço, ponte rolante, soldas, tubos de aço e outros bens, compõem o próprio equipamento, sendo parte integrante deste, e absolutamente essencial ao seu funcionamento.

Afirma que o “equipamento” Lingotamento Contínuo de Placas é essencial para a consecução do objeto social da Impugnante.

Argui que o mesmo ocorre com os bens adquiridos para constituir o equipamento “coqueria” e “altos fornos” (Projeto IA ACOE 0002), cujas construções demandam materiais como eixo e rotor para exaustor, correias, tubos de aço etc., os quais tiveram, seus créditos estornados.

Reafirma que não há restrição na legislação em relação ao momento em que este crédito deveria ser apropriado.

No entanto, não está correta a leitura que faz a Impugnante do art. 66 do RICMS/02, alegando que nenhum dos pressupostos arrolados em seu § 5º faz referência quanto ao momento de aproveitamento dos créditos, bem como está equivocado o entendimento de que a legislação tributária (LC 87/96, Lei nº 6.763/75 e RICMS/02), determina que o momento de aproveitamento dos créditos de ICMS referentes às mercadorias adquiridas, com destinação ao seu ativo permanente, é a data de sua entrada no estabelecimento, estejam os mesmos em operação ou não.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já dito, 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 se torna admissível somente a partir do mês em que ocorrer a efetiva utilização do bem na atividade operacional do contribuinte.

Resta claro no disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02 que o aproveitamento do crédito 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 peças adquiridas, ainda que com destino ao ativo imobilizado, possa, estar sendo efetivamente utilizadas na atividade operacional do contribuinte, enquanto o equipamento/bem não entrar em operação.

O que existe é uma expectativa futura da transformação, mutação, industrialização das partes, peças e/ou componentes em um bem específico que fará parte do ativo permanente. Enquanto o bem estiver na fase de “imobilização em andamento”, não ocorreu, ainda, a sua entrada no estabelecimento (LC nº 87/96, art. 20, § 5º, inciso I).

O princípio da não-cumulatividade, neste caso de “imobilização em andamento”, se aplica, não permitindo o crédito do imposto no momento da entrada das partes, peças ou componentes, pois ainda não está havendo uma saída tributada em razão direta da utilização do “imobilizado em andamento”.

A afirmação do Contribuinte de que o Decreto Estadual nº 46.207, de 04/04/13 modificou o RICMS/02, alterando a redação dos incisos I e VI do § 3º do art. 66, significando dizer que, somente a partir de 01/05/13, seria possível argumentar que o RICMS/02 passou a prever postergação da apropriação de créditos decorrentes da entrada de bens destinados ao “ativo imobilizado em andamento” para o momento em que o bem estiver em operação não procede.

Veja-se o citado § 3º:

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:

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará 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, ressalvado o disposto no inciso VI;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - na hipótese de aquisição de bem cuja entrada tenha ocorrido a partir de 1º de maio de 2013, por estabelecimento que se encontre em fase de instalação, a primeira fração será apropriada no primeiro período de apuração em que forem realizadas operações de saída de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, sem prejuízo do disposto no § 14;

(...) (Grifou-se)

Da leitura do dispositivo contido no inciso VI supra, constata-se que tal disposição se aplica, especificamente, aos estabelecimentos em fase de instalação, o que não é o caso da Impugnante.

De acordo com a Consulta de Contribuinte nº 105/2014, o entendimento exarado pela Superintendência de Tributação é que, em referência aos bens do ativo imobilizado destinados às atividades operacionais do estabelecimento que se encontra em fase de instalação e cuja entrada tenha ocorrido a partir de 1º/05/13, a primeira fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito correspondente será apropriada no primeiro período de apuração em que forem realizadas operações de saída de mercadorias ou prestações de serviços, consoante inciso VI do § 3º do art. 66 do RICMS/02. Mas sem se esquecer do disposto no § 14 do mesmo artigo, que trata da apropriação de crédito no caso de bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte.

Transcreve-se trecho da Consulta:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 105/2014

PTA Nº : 16.000432586-85

ICMS – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO – ATIVO IMOBILIZADO – ESTABELECIMENTO EM FASE DE INSTALAÇÃO – Na hipótese de aquisição de bem cuja entrada tenha ocorrido a partir de 1º/05/2013, por estabelecimento que se encontre em fase de instalação, a primeira fração será apropriada no primeiro período de apuração em que forem realizadas operações de saída de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, consoante inciso VI do § 3º do art. 66 do RICMS/02.

(...)

RESPOSTA:

Originalmente, o Decreto nº 46.207, de 4/04/2013, operou alterações na legislação tributária mineira no tocante à apropriação de crédito de ICMS e recolhimento de imposto diferido relativo à entrada de bem do ativo imobilizado no estabelecimento de contribuinte, com vigência a partir de 1º/05/2013.



O referido Decreto trouxe também regras sobre a transferência e alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo mês, e sobre como será recolhido o ICMS diferido na entrada de bem destinado ao ativo imobilizado.

Posteriormente foi editado o Decreto nº 46.244, de 22/05/2013, que alterou o § 3º do art. 14 e o inciso VI do § 3º do art. 66, ambos do RICMS/02, estabelecendo que para fins de recolhimento do imposto diferido e apropriação do crédito do imposto, o marco de 1º/05/2013 refere-se à data de entrada do bem no estabelecimento em fase de instalação, dispensando o contribuinte da apresentação de contrato social ou alteração contratual registrados em órgão competente.

Deixou claro também a forma de apuração das parcelas restantes a apropriar, relativamente ao bem cuja entrada em estabelecimento em fase de instalação tenha ocorrido no período de 1º/01/2012 a 30/04/2013.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, responde-se aos quesitos formulados.

1 a 3 – A imobilização de bens destinados ao ativo imobilizado, em regra, se dá por ocasião da sua entrada no estabelecimento, devendo a primeira fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito de ICMS ser apropriada no mês correspondente, conforme previsão contida no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Contudo, em referência aos bens do ativo imobilizado destinados às atividades operacionais do estabelecimento que se encontra em fase de instalação e cuja entrada tenha ocorrido a partir de 1º/05/2013, a primeira fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito correspondente será apropriada no primeiro período de apuração em que forem realizadas operações de saída de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, consoante inciso VI do § 3º do art. 66 do RICMS/02, sem prejuízo do disposto em seu § 14, que trata da apropriação de crédito no caso de bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte.

(...)

Vale dizer, em relação aos bens adquiridos por estabelecimento em fase de instalação cuja entrada ocorreu a partir de 1º/01/2012, o início da contagem se dará de acordo com as regras dispostas no inciso VI do § 3º e no § 19, conforme o caso, ambos do referido art. 66.

Com relação aos bens cuja entrada ocorreu anteriormente a 1º/01/2012, a apropriação do crédito segue a regra geral disposta no inciso I do mesmo § 3º, cujo termo inicial previsto é o da entrada da mercadoria no estabelecimento. Assim, em relação a esses bens, em vista da legislação vigente à época, a inexistência da ocorrência de operações/prestações em determinado período ensejava a impossibilidade do aproveitamento da fração do crédito correspondente, tendo em vista a ausência de operações tributadas para se aferir o montante do crédito passível de apropriação, conforme disposto nos §§ 7º e 8º do art. 70 do RICMS/02.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 22 de maio de 2014.

Portanto, o entendimento desta Secretaria reafirma que a apropriação a apropriação do crédito dos bens cuja entrada ocorreu anteriormente a 01/01/12, segue a regra geral disposta no inciso I do § 3º do art.66, cujo termo inicial previsto é o da entrada da mercadoria no estabelecimento, ensejando a impossibilidade de aproveitamento do crédito em razão da ausência de operações tributadas para se aferir o montante do crédito passível de apropriação, conforme disposto nos §§ 7º e 8º do art. 70 do RICMS/02.

E ainda, há que se considerar o disposto § 14 do art. 66, que trata da apropriação de crédito no caso de bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte.

Apesar de ter sua vigência posterior à da ocorrência dos fatos aqui discutidos, a norma estabelecida no § 14º do art. 66 do RICMS/02 c/c § 12º do mesmo artigo, confirmam a interpretação do legislador mineiro de que o valor do ICMS do componente de bem do ativo imobilizado, fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte, somente é passível de apropriação no momento em que a fabricação do bem estiver concluída e ele estiver pronto para ser utilizado.

Art. 66 - (...)

**Efeitos a partir de 1º/12/2011 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011.**

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

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

(...)

§ 14. O valor do ICMS do componente de bem do ativo imobilizado fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte somente será passível de apropriação no momento em que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fabricação do bem estiver concluída e ele estiver pronto para ser utilizado.

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

Não resta qualquer dúvida quanto ao entendimento já consolidado anteriormente a edição do Decreto Estadual nº 46.207, de 04/04/13, no tocante ao aproveitamento dos créditos relativos às partes e peças para a construção de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado no próprio estabelecimento, já externado inclusive pelas Consultas de Contribuintes anteriormente transcritas. Assim, não há que se falar em mudança de entendimento, ao que se aplicaria os termos dos incisos II e III do art. 100 e parágrafo único do mesmo artigo, todos do CTN.

A Autuada traz decisões deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, que entende favoráveis ao aproveitamento de créditos de bens do ativo a partir da data de sua aquisição e que, no caso de bens adquiridos na fase pré-operacional, o crédito se legitima na proporção de um quarenta e oito avos (Acórdãos nº 19.848/12/2ª, 19.849/12/2ª e 19.555/10/3ª).

Entretanto, mais recentemente o Conselho de Contribuintes analisando matéria semelhante a dos autos, entendeu indevido o aproveitamento do crédito do ICMS de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do ativo imobilizado, apropriados anteriormente a mês da efetiva utilização do bem. Veja-se as ementas:

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. CORRÉTAS 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.

Ressalte-se que tais decisões foram confirmadas pela Câmara Especial deste Colendo Conselho de Contribuintes, nos Acórdãos nº 4214/14/CE e 4215/14/CE.

A Impugnante alega que, no momento da recomposição da conta gráfica deveria ser levado em consideração a data de início do funcionamento dos bens por ela adquiridos, uma vez que o estorno de todas as parcelas, sem a verificação de quais bens teriam entrado em atividade implica em cobrança superior ao efetivamente devido.

Destaca que de acordo com a lógica estabelecida pela própria Fiscalização, as parcelas apropriadas após a entrada do bem em atividade deveriam ser mantidas.

A Fiscalização afirma que procedeu à recomposição da conta gráfica da Autuada, estornando todas as parcelas dos créditos de ICMS indevidamente aproveitadas no livro CIAP e que, com relação às partes, peças e componentes, não podia ser de outra forma.

Ressalta que não estornou créditos de equipamentos montados e em funcionamento (bens imobilizados), mas sim de seus supostos componentes, partes ou peças.

Afirma a Fiscalização que, como a Autuada aproveitou indevidamente créditos de “imobilização em andamento”, cabe somente a ela providenciar o estorno de tais créditos e aproveitar, extemporaneamente, o crédito acumulado relativo às parcelas entre o mês de início de funcionamento e o mês do aproveitamento extemporâneo de cada bem montado (e não de suas partes, peças e componentes).

Ressalta que cada bem montado (ativo permanente) precisa, necessariamente, ser escriturado no CIAP, com todas as formalidades exigidas pela legislação tributária, mesmo que ocorra de forma extemporânea. Uma eventual permissão de creditamento sem o cumprimento destas obrigações acessórias, como deseja o Contribuinte, não encontra respaldo na legislação tributária e é, portanto, ilegal. Tal aproveitamento extemporâneo tem de ser, inclusive, comunicado ao Fisco para que o mesmo possa conferi-lo.

Conclui que a reformulação da conta gráfica decorre de expressa previsão do art. 195 do RICMS/02 e que assim foi feito, o valor abatido sob a forma de crédito foi representado pelas deduções admitidas na legislação tributária.

A Impugnante acosta aos autos o DVD de fls. 698, contendo planilha denominada “doc. 4 (iii)- Descrição de bens, área de aplicação e data da entrada em funcionamento”, com a inserção pela Autuada de quatro colunas com os seguintes títulos: “Código raiz do projeto”, “Área de utilização”, “Data da entrada do bem em atividade” e “Descrição da função específica do bem no processo industrial”.

Consta ainda do referido DVD fotografias do processo de lingotamento e da coqueria e cópia do livro Razão Contábil, contendo as informações que comprovariam a data de início da operação dos bens.

A Fiscalização informa que, da análise da referida planilha, verifica-se que várias das informações acrescentadas pela Impugnante na planilha Anexo 1B, apresentam-se inconsistentes. Como exemplo:

- para os bens cujo motivo do estorno informado pelo Fisco é “bem destinado a outro estabelecimento”, a Autuada trata como se os bens fossem destinados para utilização no próprio estabelecimento autuado;

- para os bens cujo motivo do estorno informado pelo Fisco é “Refeição”, a Autuada informa como área de utilização os “Centros de Custo” onde os gastos com refeições foram alocados, o que demonstraria que o Contribuinte utilizou-se dos “Centros de Custo” para o creditamento sem as exclusões de bens alheios;

- para diversos bens (partes, peças e componentes) a Autuada informou na coluna “Data da entrada do bem em atividade” data anterior àquela em que as partes, peças e componentes deram entrada no Livro CIAP.

Entende que as informações adicionadas pela Autuada no seu anexo “Doc.4”, não se prestam a modificar o lançamento fiscal. Ademais, a grande maioria dos estornos refere-se a “Imobilização em Andamento (Parte / Peça /Componente)” que, conforme exaustivamente demonstrado, o crédito de ICMS não é admitido por nossa legislação tributária.

Da análise da planilha “doc. 4 (iii) - Descrição de bens, área de aplicação e data da entrada em funcionamento”, acostada aos autos por meio do DVD de fls. 698, elaborada pela Impugnante, contendo detalhamento da função específica dos bens no processo produtivo, tendo como motivo do estorno “Imobilização em andamento (parte/peça/componente)”, constata-se as seguintes situações informada na coluna “Data da entrada do bem em atividade”:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – A coluna “Data da entrada do bem em atividade” consta a informação: “imobilizado em andamento” associada ao centro de custo do bem principal “laminação de perfis médios” e “laminação de desbaste”. Excertos abaixo transcritos:

| MÊS / ANO | DESCRIÇÃO RESUMIDA            | DATA     | NOTA FISCAL | MOTIVO DO ESTORNO                                     | CODIGO RAIZ DO PROJETO | ÁREA UTILIZAÇÃO            | DATA DA ENTRADA DO BEM EM ATIVIDADE |
|-----------|-------------------------------|----------|-------------|---|------------------------|----------------------------|-------------------------------------|
| out/08    | CABO UTP 4 PARES CATEGORIA 6  | 10/10/08 | 342         | IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE) | IA-ACOE-0031           | LAMINAÇÃO DE PERFIS MÉDIOS | IMOBILIZADO EM ANDAMENTO            |
| nov/08    | CARTAO ENTRADA DIGITAL SIEMEN | 24/11/08 | 323148      | IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE) | IA-ACOM-0319           | LAMINAÇÃO DE FIO MÁQUINA   | IMOBILIZADO EM ANDAMENTO            |

Resta claro que as partes, peças e componentes adquiridos entrados nos centros de custos acima não entraram em atividade, uma vez que a Impugnante não informou a entrada do bem em atividade. Portanto, correto o estorno de todas as parcelas a eles relativas.

2 - Entrada de partes, peças e componentes em data posterior à data de entrada em atividade do bem principal, tendo sido contabilizadas em “imobilizado em andamento” e associado a um “projeto”. Por exemplo:

| DESCRIÇÃO RESUMIDA            | DESCRIÇÃO DO BEM OU COMPONENTE       | CÓDIGO DO BEM PRINCIPAL | DESCRIÇÃO DO BEM PRINCIPAL | NOME DO CENTRO DE CUSTO DO BEM PRINCIPAL | DATA EMISSÃO DOC FISCAL | DATA DA ENTRADA DO BEM EM ATIVIDADE |
|-------------------------------|--------------------------------------|-------------------------|----------------------------|--|-------------------------|-------------------------------------|
| VALVULA ESFERA 500MM P/ PCI S | IA-ACOE-0002-11E.2.1                 | 800000000213            | IA-ACOE-0002-110           | ALTO-FORNO 2                             | 05/05/09                | 21/11/2007                          |
| 2D05Z01E8000 CALDEIRA 140 T/H | IA-ACOE-0002 PROJETO 4,5 MT          | 800000000224            | IA-ACOE-0002-220           | CALDEIRAS                                | 20/12/07                | 28/11/2007                          |
| 1C10000E8001 FORNO REAQUECIME | IA-ACOE-0001 LCBB                    | 800000000211            | IA-ACOE-0001-110           | FORNO REAQUECIMENTO DE BLOCOS            | 21/12/07                | 25/10/2007                          |
| PRESSOSTATO STEIN             | IA-ACOE-0001 LCBB                    | 800000000211            | IA-ACOE-0001-110           | FORNO REAQUECIMENTO DE BLOCOS            | 27/12/07                | 25/10/2007                          |
| VALVULA REDUT REX Z2FS1053X/V | IA-ACOE-0005 BD1 - BLOCO DESBASTADOR | 800000000236            | IA-ACOE-0005-110           | DESBASTADOR PERFIS                       | 23/06/09                | 22/08/2007                          |
| LINGOTAMENTO CONTÍNUO DE BLOC | IA-ACOE-0001 LCBB                    | 800000000212            | IA-ACOE-0001-120           | LINGOTAMENTO CONTINUO DE BLOCOS          | 07/10/08                | 26/10/2007                          |
| CABO OTICO 6F SYSTIMAX 760.05 | IA-ACOE-0002 PROJETO 4,5 MT          | 800000000219            | IA-ACOE-0002-170           | SINTERIZAÇÃO 2                           | 18/08/08                | 28/11/2007                          |

Como exemplo a primeira coluna da planilha supra: aquisição da válvula esfera: a descrição do bem principal é “IA-ACOE-0002-110”, centro de custo “Alto

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

forno 2”, código de identificação nº 800000000213. A data de entrada do bem em atividade refere-se ao bem principal, não ao bem/componente denominado “IA-ACOE-0002-11 e 2.1”.

Veja-se a contabilização no livro Razão Contábil (fls. 5/55 do doc. 4 – Razão Contábil), abaixo transcrita:

Empresa Gerdau Açominas S/A - CNPJ 17.227.422/0001-05

Conta do Razão Razão Contábil das Contas de Imobilizado

**Conta 140130 - Imobilizado Prédios e Construções**

**Conta 140140 - Imobilizado Máquinas e Equipamentos**

Conta 140150 - Imobilizado Instalações

Conta 140170 - Imobilizado Móveis e Utensílios

Conta 140180 - Imobilizado Equipamentos Eletrônicos

Conta 150100 - Imobilizado em Andamento

Conta Ano/Mês Nº doc. Imobilizado Dta.Inçto. Mont.em MI Texto

150100 2007/11 100295807 800000000213 21.11.2007 47.296.512,83- ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110

**140130 2007/11 100295807 10000105 21.11.2007 47.296.512,83 ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110**

150100 2007/11 100295808 800000000213 21.11.2007 24.867.946,98- ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110

**140130 2007/11 100295808 10000106 21.11.2007 24.867.946,98 ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110**

150100 2007/11 100295809 800000000213 21.11.2007 236.997.726,27- ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110

**140140 2007/11 100295809 133806 21.11.2007 236.997.726,27 ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110**

150100 2007/11 100295811 800000000213 21.11.2007 111.006.364,19- ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110

**140140 2007/11 100295811 133807 21.11.2007 111.006.364,19 ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110**

150100 2007/11 100295812 800000000213 21.11.2007 124.568.505,25- ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110

**140140 2007/11 100295812 133807 21.11.2007 124.568.505,25 ENCERRAMENTO IA-ACOE-0002-110**

Nota-se que as entradas relacionadas na planilha supra estão lançadas na conta “Imobilizado em andamento”, relacionados a bens relacionados a um bem principal.

No entanto, a Autuada não trouxe aos autos a contabilização da conta “150100 – Imobilizado em andamento” para a conta “140140 – Imobilizado – Máquinas e Equipamentos”, no tocante aos “projetos” que complementaram o bem principal.

Verifica-se na planilha diversas situações, em que as respectivas contabilizações dos “bens principais” que constam do Doc. 4- Razão contábil, todas em período anterior às entradas ora estornadas, conforme demonstrado na planilha supratranscrita.

De acordo com o Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras, 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.

(Manual de Contabilidade Societária. Iudícibus, Sérgio; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Santos, Ariosvaldo. Atlas S/A. 2010. fls. 223)

Destacou-se.

Assim, resta claro que em relação às entradas de partes, peças e componentes, em que o Contribuinte não informou a entrada em atividade do bem (no caso os “projetos” e não o bem principal), nem a contabilização dos mesmos na conta “Ativo Imobilizado– Máquinas e Equipamentos”, o estorno do crédito efetivado pelo Fisco está correto.

Registre-se por oportuno, que não é possível fazer a correlação entre os valores lançados na planilha relativos às aquisições de partes e peças (retirados do CIAP do Contribuinte) com os registros contábeis apresentados pela Impugnante, uma vez que o registro contábil foi efetuado pelo valor total do bem/equipamento imobilizado.

Ademais, não se pode admitir os créditos relativos a entradas de partes e peças, lançados como “imobilizado em andamento” em datas supostamente posteriores à data da entrada do bem em operação, ao argumento que após a entrada em atividade, o bem demandaria ajustes.

O crédito em tais situações só seria admitido quando atendidos requisitos dispostos no § 6º do art. 66 do RICMS/02, *in verbis*:

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

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

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

Assim, em relação às partes e peças utilizadas na manutenção/reparos de bens do imobilizado, aumentando sua vida útil por período superior a 01 (um) ano, devem estas ser imobilizadas a partir do momento de sua incorporação ao bem principal.

É o que se depreende do art. 346, §§ 1º e 2º do Regulamento do Imposto de Renda, pois, de acordo com o referido dispositivo legal, “se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras”.

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48).

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

(...)

3 – Entrada de partes, peças e componentes em data anterior à data de entrada em atividade do bem principal, tendo sido contabilizadas em “imobilizado em andamento” e associado ao próprio bem principal, apresentado no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 807/808.

Como exemplo a “panela de aço” (primeira linha da planilha acima):

A data de entrada do bem em atividade é a mesma do lançamento contábil no livro Razão Contábil (fls. 52/55 do doc. 4):

Código do bem principal – 800000000583 (IA-ACOE-0035 Aumento Capac Prod para 5) – Convertedores Área de Painelas

150100 – Imobilizado em andamento

140140 – Imobilizado – Máquinas e Equipamentos,

Encerramento “IA-ACOM-0035” em 06/12/11.

Empresa Gerdau Açominas S/A - CNPJ 17.227.422/0001-05

Conta do Razão Razão Contábil das Contas de Imobilizado

Conta 140130 - Imobilizado Prédios e Construções

Conta 140140 - Imobilizado Máquinas e Equipamentos

Conta 140150 - Imobilizado Instalações

Conta 140170 - Imobilizado Móveis e Utensílios

Conta 140180 - Imobilizado Equipamentos Eletrônicos

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

Conta 150100 - Imobilizado em Andamento

Conta Ano/Mês Nº doc. Imobilizado Dta.Inçto. Mont.em MI Texto

150100 2011/12 101060985 800000000582 06.12.2011 2.113.292,38- Encerramento IA-ACOE-0035

**140140 2011/12 101060985 8010178 06.12.2011 2.113.292,38 Encerramento IA-ACOE-0035**

150100 2011/12 101074618 800000000583 06.12.2011 2.113.292,38- Encerramento IA-ACOE-0035

**140140 2011/12 101074618 8010181 06.12.2011 2.113.292,38 Encerramento IA-ACOE-0035**

150100 2011/12 101074620 800000000582 06.12.2011 223.277,45- Lançto.imobilizado IMOB EM ANDAMENTO como ref.

**140140 2011/12 101074620 8010182 06.12.2011 223.277,45 Lançto.imobilizado MÁQUINAS E EQUIPAM como ref.**

150100 2011/12 101077409 800000000582 06.12.2011 2.113.292,38- Encerramento IA-ACOE-0035

**140140 2011/12 101077409 8010179 06.12.2011 2.113.292,38 Encerramento IA-ACOE-0035**

150100 2011/12 101077410 800000000582 06.12.2011 2.113.292,38- Encerramento IA-ACOE-0035

**140140 2011/12 101077410 8010180 06.12.2011 2.113.292,38 Encerramento IA-ACOE-0035**

150100 2011/12 101085603 800000000583 06.12.2011 1.599.685,90- Encerramento IA-ACOE-0035

**150100 2011/12 101085603 800000000583 06.12.2011 290.410,26- Encerramento IA-ACOE-0035**

140140 2011/12 101085603 8010182 06.12.2011 1.599.685,90 Encerramento IA-ACOE-0035

**140140 2011/12 101085603 8010182 06.12.2011 290.410,26 Encerramento IA-ACOE-0035**

No entanto, o lançamento contábil se fez pelo valor total do equipamento, não sendo possível estabelecer relação entre os valores lançados pela Autuada em seu livro CIAP, onde foram registradas as aquisições de partes e peças, contabilizadas como Imobilizado em Andamento - IA e não o bem/equipamento, conforme determina o inciso II do art. 66 e §§ 3º, 5º e 6º do mesmo artigo do RICMS/02.

Só será admitido o 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, devendo o bem satisfazer, de forma cumulativa, os 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.

No caso das partes e peças, adquiridas para a fabricação e montagem de equipamentos, estas não atendem aos requisitos legais para fazer jus ao creditamento do imposto, no momento de sua entrada no estabelecimento, primeiro e mais importante por não se tratar de bem destinado ao ativo imobilizado, mas sim de partes e peças, segundo por não estar, naquele momento, apta a ser utilizada em suas atividades operacionais.

Somente, após a conclusão dos bens/equipamentos e do início da utilização em sua atividade produtiva é que o Contribuinte poderá se apropriar 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 nº 01/98, quais sejam não se enquadrem como bens alheios à atividade do estabelecimento.

A Impugnante argui que, se o motivo da glosa consiste justamente na “imobilização em andamento”, comprovado o início da operação destes, com mudança na classificação para “bens em operação” afasta-se o fundamento para estorno dos créditos, ao menos em relação às parcelas apropriadas posteriormente ao início do funcionamento dos bens. Destaca que a data de início do funcionamento de todos os bens abrangidos pela autuação fiscal se deu em data anterior à lavratura do Auto de Infração, comprovada pelas informações extraídas do Razão Contábil, arquivo digital (doc. 4 anexo).

A Impugnante trouxe aos autos a informação sobre a data de entrada do bem/equipamento em atividade, conforme planilha denominada “doc. 4 (iii)- Descrição de bens, área de aplicação e data da entrada em funcionamento”, contendo ainda o detalhamento da “função específica dos bens no processo industrial”.

Constata-se que grande parte das partes, peças e componentes foram adquiridos antes da entrada do bem em funcionamento. No entanto o Fisco, embora não tenha contestado a referida data, se limitou a arguir que tais informações serão importantes para que o Contribuinte possa pleitear o aproveitamento extemporâneo dos créditos destes bens, desde que utilizados em atividades dentro do campo de incidência do ICMS.

Conforme entendimento manifestado na Consulta de Contribuinte nº 069/03, supratranscrita, 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, sejam atendidos os requisitos constantes do § 5º, art. 66 do RICMS/02, e as disposições da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Destaque-se que o Fisco, enquadrando tais itens como “imobilizado em andamento”, motivo pelo qual efetivou o estorno dos créditos, não tendo afirmado em nenhuma oportunidade que se tratasse de bens alheios à atividade do contribuinte.

Assim, devem ser admitidos os créditos e excluídas as exigências relativas às aquisições de partes, peças e componentes, relacionados na planilha Anexa 1B elaborada pelo Fisco, tendo como motivo de estorno “Imobilização em andamento (parte/peça/componente)”, a partir da data da entrada do bem em atividade, informada pela Impugnante na planilha “doc. 4 (iii)- Descrição de bens, área de aplicação e data da entrada em funcionamento” (DVD de fls. 698), desde que ocorrida durante o período autuado e desde que a entrada das partes e peças tenha se dado anteriormente à entrada em atividade do bem

### **Bens alheios a atividade do estabelecimento**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco identificou, mediante análise do livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), que o Contribuinte apropriou-se indevidamente de crédito de ICMS de bens alheios à atividade do estabelecimento, contabilizado no Ativo Permanente e apropriado em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos).

A Impugnante alega que o Fisco se baseou apenas na documentação fiscal sem promover a necessária verificação da real utilização dos bens no seu processo produtivo para a correta classificação fiscal e contábil, tendo cometido equívocos nos enquadramentos de bens e equipamentos tidos como utilizados em determinada função que não corresponde à realidade.

A Fiscalização afirma que o lançamento decorre de uma análise pormenorizada dos dados e informações prestadas pelo Contribuinte de forma oficial e com validade jurídica, como determina a legislação.

Informa que foram analisados todos os itens lançados no Livro CIAP, agrupando os itens alheios à atividade do estabelecimento, na coluna “Motivo do Estorno” do Anexo 1B. Assim, a classificação dos itens está em consonância com a legislação posta e as informações prestadas pelo Contribuinte.

A cobrança fiscal tem por base os seguintes dispositivos contidos na legislação tributária, disciplinados na Lei Complementar nº 87/96, bem como na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02, da seguinte forma:

LC 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.

(...)

Lei 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

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

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo 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 10 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;

(...)

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; (Grifou-se)

A Impugnante entende que bens alheios à atividade do estabelecimento são aqueles que não contribuem, direta ou indiretamente, para a consecução do objeto social da empresa, conceito que se confunde a “atividade do estabelecimento” e que a Impugnante tem como objeto social a indústria e comércio de produtos siderúrgicos e/ou metalúrgicos, o que significa que todos os equipamentos e materiais utilizados, direta ou indiretamente, na produção dos produtos por ela comercializados, dão ensejo ao aproveitamento de créditos.

A Impugnante faz uma síntese do seu processo produtivo (fls. 625/631) para demonstrar a utilização e a aplicação dos bens adquiridos no período autuado.

Afirma que todos os bens que deram origem aos créditos aproveitados pela Impugnante são aplicados, direta ou indiretamente, na sua linha produtiva e estão aptos a gerar a apropriação de créditos, mesmo aqueles bens utilizados em linhas consideradas marginais.

No entanto não cabe razão à Impugnante.

As empresas industriais possuem uma linha principal de produção, onde ocorre a transformação da matéria-prima e produtos intermediários, inerentes à mesma, e linhas marginais, composta por equipamentos auxiliares à produção, setores de apoio,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

controle de qualidade do produto, manutenção, suprimento, comercialização, transporte, segurança, obras civis, etc.

A Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, deixa claro o alcance do conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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

(...)

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

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

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

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

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

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.

Portanto, no que se refere ao ativo imobilizado, o direito ao crédito se dá em relação àqueles bens que, além de imobilizados, têm por finalidade a utilização efetiva e específica na atividade relacionada à tributação do ICMS (vinculação à produção industrial), o mesmo acontecendo com as partes e peças, quando equiparadas a bens do ativo, ou seja, todo bem do imobilizado que não tenha participação intrínseca no processo produtivo é considerado alheio à atividade do estabelecimento e, por consequência, não gera direito ao crédito do imposto, nos termos do art. 70, XIII do RICMS/02.

Neste sentido, várias são as decisões nas esferas administrativa e judicial. A título de exemplo transcreve-se parte de decisão do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO RESP 885018 / RS

RECURSO ESPECIAL 2006/0197561-6

DATA DO JULGAMENTO: 20/09/2007

TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO NA ENTRADA DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE, SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE. DUPLA CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. PROCESSO DE EXECUÇÃO E EMBARGOS. POSSIBILIDADE.

1. A ENERGIA ELÉTRICA E OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NÃO PODEM SER CONSIDERADOS COMO INSUMO, PARA FINS DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO GERADO PELA SUA AQUISIÇÃO. (PRECEDENTES: RESP N.º 638.745/SC, DESTE RELATOR, DJ DE 26/09/2005; RMS 19176 / SC , 2ª TURMA, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ 14/06/2005; AGRG NO AG N.º 623.105/RJ, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJ DE 21/03/2005; E RESP N.º 518.656/RS, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ DE 31/05/2004).

2. O § 1º, DO ARTIGO 20, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, RESTRINGIU EXPRESSAMENTE AS HIPÓTESES DE CREDITAMENTO DO ICMS À ENTRADA DE MERCADORIAS QUE FAÇAM PARTE DA ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. DESSAS LIMITAÇÕES LEGAIS DECORRE, POR IMPERATIVO LÓGICO, QUE A UTILIZAÇÃO DE SUPOSTOS CRÉDITOS NÃO É ILIMITADA, TAMPOUCO É DO EXCLUSIVO ALVEDRIO DO CONTRIBUINTE.

3. IN CASU, O ACÓRDÃO RECORRIDO ASSEVEROU O DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DA EMPRESA, POSTERIORMENTE À VIGÊNCIA DA LC 87/96, À VISTA, VALE DIZER, SEM O PARCELAMENTO PREVISTO NOS INCISOS DO ART. 1º DA LC 102/00, UMA VEZ QUE ESSA LEI COMPLEMENTAR PASSOU A VIGER A PARTIR DE 11/07/00. TODAVIA, NÃO ANALISOU A QUESTÃO SOB O PRISMA DA NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DAS MERCADORIAS OU SERVIÇOS ADQUIRIDOS NA ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CONDICIONAMENTO IMPERIOSO AO EXERCÍCIO DO APROVEITAMENTO DESSES CRÉDITOS, NEGANDO VIGÊNCIA, PORTANTO, AO ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

4. A DUPLA CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FIXADOS NA AÇÃO DE EXECUÇÃO COM AQUELES ARBITRADOS NOS RESPECTIVOS EMBARGOS DO DEVEDOR É POSSÍVEL, POSTO QUE OS EMBARGOS CONSTITUEM VERDADEIRA AÇÃO DE COGNIÇÃO. (PRECEDENTE DA CORTE ESPECIAL - ERESP 81755, DJ DE 02/04/2001).

5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO, FIXANDO-SE OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS RELATIVOS AOS EMBARGOS À EXECUÇÃO EM 0,5% DO VALOR DA CAUSA, DADA A SUA MAGNITUDE, NOS TERMOS DO ART. 20, § 4º, DO CPC.

A Impugnante apresenta planilha (DVD de fls. 698) acrescentando às informações trazidas pelo Fisco as colunas “área de utilização”, “função no processo industrial” e “data de início de sua operação”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante, a fim de facilitar a análise, “agregou os bens em cinco principais grupos, a título exemplificativo”, alegando que não há como se admitir que tais bens sejam considerados alheios a sua atividade.

Cabe uma análise pormenorizada de cada agrupamento.

1º Grupo - Bens e equipamentos destinados aos serviços de construção civil, infraestrutura e elétrico

O Fisco estornou os créditos dos itens, tendo informado como “Motivo do Estorno” do Anexo 1B: construção/reforma/ampliação e reforma parcial (manutenção).

A planilha acostada aos autos pela Impugnante, consta a coluna “Descrição da função específica do bem no processo industrial”, fazendo correlação com a “Descrição do bem principal”, conforme apresentado no parecer da Assessoria às fls. 815/816.

Verifica-se da planilha do Anexos 1B que as mercadorias são basicamente estruturas metálicas de suporte de instalações, barras, vergalhões, perfis, telhas, portas, materiais elétricos, materiais aplicados em subestações de energia elétrica, e outros materiais aplicados em instalações elétricas, assim como material aplicado na reforma parcial de seu Alto Forno nº 1, dentre outros, notadamente materiais de construção civil.

Destaca a Fiscalização que o próprio Contribuinte apresenta, no DVD “Doc.4” (fl. 698) de sua impugnação, o arquivo “(i) Fotos Lingotamento” onde mostra, nos slides 2,3,4 e 6, obras de construção. Essas obras correspondem à infraestrutura para instalação de equipamentos. No caso do “poço de carepas” esta obra de construção civil tem por finalidade estocar provisoriamente as carepas retiradas do aço. Trata-se, portanto, de um mero depósito.

A Impugnante argumenta que, embora os produtos deste grupo possam apresentar, à primeira vista, características de construção civil, a própria Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), por meio da Consulta nº 99/02, reconhece que materiais de construção utilizados na produção de bens componentes do ativo permanente dão direito ao crédito de ICMS.

Argui que os bens vergalhões, estruturas metálicas, arame e barra de aço compõem o próprio equipamento, sendo parte integrante deste e absolutamente essencial ao seu funcionamento.

A citada Consulta de Contribuinte nº 099/02 refere aos créditos relativos à montagem de equipamentos (altos-fornos), não a materiais de construção utilizados em construção civil, construção elétrica e estruturas de suporte, e reforma/adequação de ferrovias. Veja-se a transcrição de parte da Consulta:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 099/2002

(MG de 14/09/2002)

PTA Nº : 16.000073602-71

CRÉDITOS DE ICMS - MERCADORIAS DESTINADAS  
AO ATIVO PERMANENTE - Somente poderão ser



apropriados os créditos relativos ao ICMS pela entrada dos materiais utilizados quando da fabricação dos altos-fornos porque farão parte de um todo - o bem móvel do ativo imobilizado. Já os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção desses equipamentos (altos-fornos), não obstante integrarem o bem móvel, quando adquiridos isoladamente são considerados como material de uso/consumo (partes e peças).

EXPOSIÇÃO:

Expõe a Consulente que tem por objeto a produção de ferro gusa, e que no desempenho de suas atividades utiliza-se de equipamentos chamados "altos-fornos", pertencentes ao seu ativo imobilizado, que, ao longo de seu tempo de uso, necessitam de conserto, reforma ou restauração.

Informa que os altos-fornos são construídos em estruturas metálicas, revestidos externamente em chapas de aço e, para suportarem as temperaturas elevadas que ocorrem em seus interiores durante o processo produtivo, são revestidos também internamente por material refratário (tijolos, concreto, etc.).

(...)

CONSULTA:

É direito da Consulente o crédito extemporâneo do ICMS destacado nas notas fiscais de materiais e equipamentos adquiridos para reconstituição dos altos-fornos a partir de novembro de 1996?

RESPOSTA:

(...)

Concluindo, e em resposta, temos que, diante do atrás exposto, geram direito ao crédito os valores relativos ao ICMS pela entrada das mercadorias quando adquiridas e utilizadas na construção dos altos-fornos **(equipamentos industriais)** enquadrados como Ativo Imobilizado (conceito contábil - artigo 179 da Lei nº 6.404, de 15/12/76), ligados diretamente ao processo fabril.

O enquadramento nessa definição é o primeiro requisito para apropriação de créditos relativos à aquisição das mercadorias destinadas ao citado Ativo Permanente/Imobilizado.

Além disso, é necessário que essas mercadorias estejam fora das hipóteses previstas no artigo 1º da Instrução Normativa nº 001/98, que dispõe sobre bens

e serviços alheios à atividade do estabelecimento, ou que as suas saídas não resultem em operações isentas ou não tributadas pelo ICMS.

Pela descrição da Consultante os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção desses equipamentos (altos-fornos), não obstante integrem o bem móvel, quando adquiridos isoladamente são considerados como material de uso/consumo (partes e peças).

Dessa forma, somente poderão ser apropriados os créditos relativos ao ICMS pela entrada dos materiais utilizados quando da fabricação dos altos-fornos, porque farão parte de um todo - o bem móvel do ativo imobilizado.

(...) (Grifou-se)

DOET/SLT/SEF, 13 de setembro de 2002.

Esclarece a consulta supratranscrita que as mercadorias, para fazerem jus ao crédito do imposto, devem se enquadrar no conceito de equipamentos industriais destinados ao Ativo Imobilizado, estando fora das hipóteses previstas no art.1º da Instrução Normativa nº 01/98, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento.

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 Colendo Conselho, opinando pela vedação ao crédito de ICMS relativo a aquisição de materiais utilizados na construção de infraestrutura necessária para a instalação de equipamentos industriais.

A título de exemplo transcreve-se alguns:

**ACÓRDÃO Nº 20.236/11/1ª (DECISÃO RATIFICADA PELO ACÓRDÃO Nº 3.735/11/CE):**

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.

HÁ MUITAS DECISÕES DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES/MG QUE VEDAM O CRÉDITO DO MATERIAL UTILIZADO NAS CONSTRUÇÕES. NO JUDICIÁRIO, TAMBÉM HÁ DECISÕES NO MESMO SENTIDO NOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS E NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, CONFORME O EXEMPLO A SEGUIR:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. HIPERMERCADO. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO UTILIZADO NA EDIFICAÇÃO DA SEDE. ART. 20, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. EMPREGO EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS. FUNDAMENTO. ART. 20, § 4º, DO CPC. LIMITES DE 10% E 20% MITIGADOS.

I - ESTA CORTE TEM-SE MANIFESTADO NO SENTIDO DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DOS VALORES DESPENDIDOS PARA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. TODAVIA, A HIPÓTESE DOS AUTOS SE SUBSUME À EXCEÇÃO PREVISTA NO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, POIS OS BENS ADQUIRIDOS PELO EXECUTADO FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO DO PRÉDIO ONDE FUNCIONA O HIPERMERCADO. NESTE CASO, POR SEREM APLICADOS EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA, A AQUISIÇÃO DOS REFERIDOS BENS NÃO DÃO DIREITO AO CREDITAMENTO PRETENDIDO. (...) (RECURSO ESPECIAL 860701/MG (2006/0047743-7); DATA DO JULGAMENTO 19/04/2007; DJ 17/05/2007 P.215)

É IMPROCEDENTE A ALEGAÇÃO DA AUTUADA DE QUE AS MERCADORIAS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELO FISCO NÃO FORAM DESTINADAS À CONSTRUÇÃO, MAS ÀS ATIVIDADES DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO. PORTANTO, NÃO SERIAM ALHEIAS À SUA ATIVIDADE, POIS SE DESTINARAM AO SEU ATIVO PERMANENTE E FORAM UTILIZADAS NOS SEGUINTE SISTEMAS:

- “SISTEMA DE INJEÇÃO COMBUSTÍVEL SÓLIDO P/ MAC. PRESS, PARTE INTEGRANTE DO FORNO DE CLÍNQUER, NO QUAL SE DESENVOLVE A ATIVIDADE CENTRAL DA UNIDADE FABRIL, NA ETAPA DO SUBMANUFATURADO DO CIMENTO.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “DISJUNTOR TRIP PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL – UTILIZADO PARA A TALHA ELÉTRICA DO MOINHO/ALIM TRANSP.GESSO MOAGEM: EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO, COMO PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, ATIVIDADE ESTA ACIMA DESCRITA.”

- “TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA ETAPA DA MOAGEM DE CIMENTO.”

- “PASSARELAS PARA ACESSO DE VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK, TRATA-SE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER.”

- “MATERIAL ELÉTRICO UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO.”

DE ACORDO O LIVRO CIAP ESCRITURADO PELA PRÓPRIA AUTUADA, OS BENS QUE ELA ALEGA QUE SÃO UTILIZADOS NO SISTEMA DE INJEÇÃO DE COMBUSTÍVEIS SÓLIDOS NO MAÇARICO SÃO, NA VERDADE, DESTINADOS À MELHORIA DA ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO AO EQUIPAMENTO. ESSES BENS ESTÃO ASSIM DISCRIMINADOS NO LIVRO CIAP:

- ACESSO PARA MONTAGEM DO NOVO MAÇARICO DO FORNO/TUBULAÇÃO DE DESPOEIRAMENTO DO PÉ DOS ELEVADORES (FLS. 33);

- FABRICAÇÃO DE PASSARELA PARA MONTAGEM DO FILTRO/ESTRUTURA PARA MONTAGEM DE DESPOEIRAMENTO (FLS. 33);

- PLATAFORMA DE ACESSO E VEDAÇÃO DE LAJES/MODIFICAÇÃO DO MAÇARICO (FLS. 33);

- ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO DA TUBULAÇÃO (FLS. 33 E 34);

- DISJUNTOR TRIP/CHAVE AUX LATERAL (FLS. 34);

- TRANSFORMADOR/CHAVE SECCIONADORA (AQ. SISTEMA GER. ENERGIA ELÉTR. FÁB) (FLS. 34);

- REFORÇO PARA MONTAGEM DE NOVO MAÇARICO / VIGAS PARA PASSARELA DO NOVO ELEVADOR DE CAÇAMBAS (FLS. 35);

- FABRICAÇÃO DE PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK (FLS. 37);

- MATERIAL ELÉTRICO DE MONTAGEM PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DE CALCÁRIO DO MOINHO CRU (FLS. 38);

- CABO/ CANTONEIRA/ BLOCO TEL (FLS. 38);

- CABOS, ELETRODUTOS, CURVAS DE AÇO, CONDULETE, BUCHAS DE FERRO, ABRAÇADEIRA, CONDUITES, CAIXAS DE PISO DE PVC, DISJUNTORES, RELÉS E ESTRUTURAS METÁLICAS PARA FABRICAÇÃO DO MISTURADOR CIMENTO ESCÓRIA (FLS. 38);

- PLATAFORMA DE DUTOS (FLS. 38).

PELA DISCRIMINAÇÃO ACIMA, CONCLUI-SE QUE OS MATERIAIS FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO A EQUIPAMENTOS. ASSIM, ESTÃO INCORPORADOS AOS IMÓVEIS. POR ISSO, FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA "A" C/C O INCISO III DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98. CONSEQUENTEMENTE, NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO.

A AUTUADA INFORMA QUE O DISJUNTOR TRIPOLAR PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL É PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, E FAZ PARTE DAS OBRAS DE INFRAESTRUTURA NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. IDÊNTICA SITUAÇÃO À DO "TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA". PORTANTO, NÃO SÃO BENS DO ATIVO PERMANENTE PASSÍVEL DE CRÉDITO DO ICMS.

QUANTO AO DOSADOR SCHENK, É INCONTROVERSO QUE ELE FAZ PARTE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER. PORÉM, OS CRÉDITOS ESTORNADOS REFEREM-SE À FABRICAÇÃO DA PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR, POIS É CERTO QUE SE TRATA DE CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS DE ACESSO A EQUIPAMENTOS E NÃO GERA CRÉDITO DE ICMS.

TAMBÉM O MATERIAL ELÉTRICO, UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, NÃO DÁ DIREITO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO POR SER UTILIZADO EM OBRAS DE INFRAESTRUTURA (INSTALAÇÕES ELÉTRICAS) NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO.

RELATIVAMENTE AOS DEMAIS CRÉDITOS ESTORNADOS PELO FISCO NA APLICAÇÃO "CONSTRUÇÃO", COMO OS CABOS, CANTONEIRAS, ELETRODUTOS, DISJUNTORES, CURVAS DE AÇO, BUCHAS, ABRAÇADEIRAS, MATERIAL ELÉTRICO E ESTRUTURAS METÁLICAS, É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE TAIS BENS ESTÃO VINCULADOS A OBRAS DE INFRAESTRUTURA DA INDÚSTRIA, NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA AUTUADA.

O FISCO FOI FIEL, NO ANEXO I DO RELATÓRIO FISCAL, À DISCRIMINAÇÃO FEITA PELA AUTUADA NO LIVRO CIAP. POR CONSEQUENTE HÁ PERFEITA CONSONÂNCIA ENTRE OS MATERIAIS INFORMADOS PELA AUTUADA E AQUELES ANALISADOS 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, ARRUAMENTO, 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

(...)

DO EXTENSO LAUDO PERICIAL DE FLS. 1336/1411 EXTRAEM-SE, DENTRE OUTRAS MENOS RELEVANTES PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA SOB EXAME, AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES E/OU CONCLUSÕES EM RESPOSTA AOS DIVERSOS QUESITOS FORMULADOS TANTO PELA IMPUGNANTE QUANTO PELO FISCO, BEM COMO PELA PRÓPRIA CÂMARA DE JULGAMENTO:

A) "ENTENDE-SE POR PROCESSO INDUSTRIAL AS OPERAÇÕES CONSISTENTES NA TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM ESPÉCIE NOVA, ASSIM ENTENDIDA O PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU PRODUTO ACABADO, QUE POSSAM SER OBJETO DE MERCANCIA DENTRO DA ÁREA DE INCIDÊNCIA DO ICMS" (...). "JURIDICAMENTE E COM VISTAS AO TRABALHO É PROCESSO EM QUE OCORRE OPERAÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO (DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM PRODUTO ACABADO) NOS TERMOS DO ART. 222, INCISO II, 'A' E 'D' DO RICMS/02";

(...)

C) "... A ATIVIDADE DE UMA EMPRESA SE RESUME NA APLICAÇÃO DE MEIOS E RECURSOS COM A FINALIDADE DE LUCRO, E POR ASSIM SER, QUAISQUER BENS SÃO EM TESE IMPRESCINDÍVEIS PARA OPERAÇÃO DA FÁBRICA. CONTUDO É POSSÍVEL QUE UM BEM EMBORA IMPRESCINDÍVEL TENHA UMA APLICAÇÃO DESAFETA À ATIVIDADE TRIBUTADA DO CONTRIBUINTE";

D) “O CONCEITO DE BEM ALHEIO NA LEGISLAÇÃO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS É MAIS AMPLO QUE O CONTEÚDO LITERAL DA EXPRESSÃO, ‘BEM DE PROPRIEDADE DE OUTREM’, INCLUINDO NA SUA EXTENSÃO TODO BEM DE PROPRIEDADE DO CONTRIBUINTE, QUE NÃO SEJA APLICADO EM ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO ESTADUAL.

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 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 À 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”;

E) “QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS. TRATA-SE DE EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”.

(...)

ASSIM É QUE, DADA A NATUREZA TÉCNICA DE QUE SE REVESTE A MATÉRIA, E TENDO EM VISTA QUE DE FATO NEM TODO BEM INTEGRANTE DO ATIVO PERMANENTE EMPREGADO OU UTILIZADO NA PLANTA INDUSTRIAL É NECESSARIAMENTE CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, SENDO EXPRESSAMENTE VEDADO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀQUELES QUE, MESMO SENDO ESSENCIAIS OU DE USO OBRIGATÓRIO NO PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE NÃO SEJAM UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE FIM, SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS – E POR ISSO MESMO CONSIDERADOS ALHEIOS À MESMA –, E CONSIDERANDO AINDA O NÍVEL DE DETALHAMENTO DA PERÍCIA REALIZADA,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADOTA-SE COMO FUNDAMENTO DA PRESENTE DECISÃO AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO REFERIDO LAUDO.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO APRECIADA NA SESSÃO DE 20/05/09. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELO FISCO ÀS FLS. 1.255/1.274, E AINDA, PARA 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 – FLS. 1.344/1.411), 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, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). (...)

(DESTACOU-SE)

Corretas, portanto, as exigências relativas ao estorno do crédito do ICMS referente às aquisições dos bens destinados à construção/reforma/ampliação e reforma parcial (manutenção), por se enquadrarem como obras de infraestrutura, portanto, alheios à atividade do Contribuinte.

### 2º Grupo - Bens e equipamentos diretamente destinados aos serviços de monitoramento e controle ambiental e laboratório

Neste item a Fiscalização estornou os créditos relativos aos bens classificados na coluna “Motivo do Estorno” do Anexo 1B como: tratamento de efluentes e proteção ambiental (controle/redução de benzeno no ar). Compõem ainda este grupo os “equipamentos de laboratório”.

A Impugnante argui que a utilização de materiais no setor de “Tratamento de Efluentes” está vinculada diretamente à sua atividade operacional, uma vez que sem o devido tratamento da água pode ocorrer fabricação de um produto final com impurezas, comprometendo a sua qualidade.

Afirma que o monitoramento e controle ambiental decorre de obrigação legal, que deve ser estritamente observada, sob pena de responder por pesadas penalidades ou mesmo de ter suas atividades suspensas.

E que, portanto, as mercadorias adquiridas para o cumprimento de exigências ambientais não podem ser consideradas alheias às atividades da Impugnante, uma vez que sua observância é determinante para que a linha produtiva principal da empresa esteja em operação e o tratamento de efluentes está diretamente relacionado à qualidade dos produtos por ela fabricados.



Cita jurisprudência do CC/MG, bem como de decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG), concluindo que não remanescem dúvidas sobre a possibilidade de creditamento do ICMS em relação às aquisições de bens utilizados para o controle ambiental.

A Fiscalização argui que, como a própria Autuada reconhece, o monitoramento e controle ambiental é uma obrigação legal, tendo relacionado como motivo de estorno “Tratamento de Efluentes” na planilha do Anexo 1B, os investimentos da Autuada no “Sistema de Tratamento Biológico”, que nada mais é do que o tratamento dos efluentes. Destaca a informação constante do *site* da empresa:

“O sistema de tratamento biológico é composto por dois reatores, em paralelo, com aeração difusa, responsáveis pela remoção da carga orgânica e amônia presentes nos efluentes a serem tratados. Possui, também, um sistema de tratamento físico-químico que realiza a remoção do material não biodegradável presente. Após a passagem por este sistema, o efluente pode ser lançado nos corpos receptores, atendendo os requisitos legais. Tem capacidade para tratar 110 m<sup>3</sup>/h.”

Ressalta o Fisco que o “tratamento biológico” consiste no tratamento dos efluentes hídricos gerados na coqueria e no próprio setor de carboquímicos, mais os condensados da linha de gás da usina. Após o processo, os efluentes podem ser lançados nos corpos receptores, atendendo os requisitos legais.

Ou seja, no Sistema de Tratamento Biológico é feito o tratamento dos efluentes e não o tratamento da água utilizada em etapas do processo industrial da Autuada.

Já o projeto “Controle / Redução Benzeno no Ar”, trata-se de investimentos da Autuada para a redução de emissão de benzeno no ar, em sua Usina de Óleo Leve.

A Usina de Óleo Leve, conforme informação constante do site da empresa, é “responsável pela absorção e beneficiamento dos óleos leves existentes no GCO, realizando sua limpeza e produzindo subprodutos como o benzeno, tolueno e xileno que são comercializados. O gás de coqueria limpo segue para os gasômetros, servindo como fonte energética para as demais unidades”.

Destaca a Fiscalização que o projeto visa a proteção da saúde do trabalhador, sendo as indústrias obrigadas a desenvolver programas permanentes para a prevenção da exposição ocupacional ao benzeno, de maneira a não permitir nenhuma exposição humana ao produto.

Pelo exposto, fica claro que os materiais adquiridos pela Autuada para implantação de ações ambientais de “Controle/Redução do Benzeno no Ar” estão fora do campo de incidência do ICMS, sendo, por este motivo, considerados pela legislação tributária, alheios à atividade do estabelecimento.

É notório que tais projetos têm por finalidade atender as disposições legais da legislação ambiental, restando claro que não fazem parte do processo de produção da Autuada.

Portanto, correto o estorno dos créditos efetivados pela Fiscalização.

A Fiscalização entende que os equipamentos de laboratório, apesar de essenciais ao controle de qualidade e identificação de ajustes necessários na fabricação dos produtos, são utilizados marginalmente à atividade fim da Autuada. Ressalta que as análises feitas no laboratório não estão sujeitas ao ICMS. Os bens utilizados pelo laboratório são, portanto, alheios à atividade da Autuada. Cita os Acórdãos nº 14.283/00/1ª e 20.236/11/1ª do CC/MG, cuja decisão foi pela vedação do crédito relativo a equipamentos de laboratório e de Controle ambiental (eletrofiltro), ratificada pela Câmara Especial, por meio do Acórdão nº 3.735/11/CE.

A planilha acostada pela Impugnante e transcrita no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 827, traz as seguintes informações nas colunas “Descrição da função específica do bem no processo industrial” e “Descrição do bem principal”, relacionados aos centros de custo “laboratório físico-químico” e ao bem principal “analisador de imagens”.

Dos equipamentos elencados pela Impugnante na planilha no CD são utilizados na análise e medição de partículas industriais.

De acordo com a IN nº 01/86, produtos utilizados em laboratórios de análise e controle de qualidade (*não passíveis de imobilização*), são tipificados como materiais de uso e consumo, uma vez utilizados em linhas marginais ao processo produtivo, ou seja, tais produtos não são empregados diretamente no processo de industrialização, não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.

Já aos bens do ativo imobilizado, não se aplicam os conceitos contidos na IN nº 01/86 e sim aquelas previstas na Instrução Normativa nº 01/98, ou seja, caso o bem esteja vinculado à consecução da atividade econômica da empresa, esta tem direito a apropriar-se dos créditos relativos às aquisições desses bens, observadas as normas regulamentares quanto à forma dessa apropriação.

IN nº 01/98

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.

(Grifou-se)

No entanto, embora os bens acima elencados (microscópio, câmera, computador), sejam enquadrados como ativo imobilizado e utilizados em “laboratórios” não são empregados na consecução da atividade econômica da empresa, visto que a sua função específica declarada pela própria Impugnante é “possibilitar, através de imagem, a análise e medição do tamanho e da forma de partículas

industriais”, e não a análise de matérias-primas ou produtos acabados, estes relacionados ao processo produtivo.

Portanto, tais equipamentos não geram direito a créditos do imposto, visto que não são empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

3º Grupo - Bens e equipamentos de informática diretamente destinados ao setor produtivo (inclusive mobiliário)

Neste item o Fisco estornou os créditos dos itens classificados como “Motivo do Estorno” do Anexo 1B: Informática/vídeo/ som/ comunicação; móveis e utensílios.

Argumenta a Impugnante que adquire equipamentos e softwares aplicáveis ao seu processo industrial visando aprimorar sua eficiência e aumentar a produção, e que tais equipamentos apresentam inclusive a função de desenvolver programas que monitoram e controlam o funcionamento da linha de produção, gerenciando ainda as rotinas da área, sendo essenciais para o controle e a manutenção da operação de sua linha produtiva.

Alega também que o manejo destes equipamentos de informática e o acompanhamento do desenvolvimento dos programas atrelados à linha de produção demandam o esforço humano e a montagem de um aparato (estação de trabalho) para acomodação dos funcionários que atuam na área.

Já a Fiscalização entende que equipamentos de informática, vídeo, som, comunicação, e móveis e utensílios não são utilizados no processo de industrialização, o que afasta o direito ao creditamento do ICMS.

Afirma que, na verdade todo bem adquirido e instalado em uma sociedade empresarial tem como objetivo o aprimoramento da eficiência e aumento da produção do estabelecimento. Entretanto, isto não é o bastante para que o crédito de ICMS seja admitido.

De fato, não cabe razão à Impugnante. O direito ao crédito se dará em relação àqueles bens que, além de imobilizados, forem utilizados efetiva e especificamente na atividade relacionada à tributação do ICMS.

Os bens relacionados como móveis e utensílios embora enquadrados como ativo permanente ou imobilizado, não tem vínculo direto com seu processo industrial, não ensejando o aproveitamento do crédito.

Da mesma forma equipamentos de informática, vídeo, som, comunicação, relacionados à área administrativa, conforme planilha Anexos 1B elaborada pelo Fisco, bem como os equipamentos de informática, alocados em áreas marginais à área de produção (logística, gerência de TI, área de manutenção), não ensejam o aproveitamento do crédito.

Os demais equipamentos a Impugnante não logrou comprovar a efetiva função na área de produção industrial, conforme informações constantes da coluna “Descrição da função específica do bem no processo industrial”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na maioria das vezes informou apenas funções gerais do “centro de custo do bem principal”, conforme parecer da Assessoria do CC/MG às fls. 829/831.

Assim, correto o procedimento fiscal de estorno dos créditos relativos aos equipamentos de informática, tecnologia da informação, móveis e utensílios, todos alheios à atividade do Contribuinte, visto que a Impugnante não comprovou a sua utilização no processo produtivo.

Tal entendimento já foi exposto pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme trecho da decisão abaixo transcrito:

PROCESSO RESP 740285 / RJ

RECURSO ESPECIAL 2005/0056407-1

DATA DO JULGAMENTO 18/08/2005

TRIBUTÁRIO. ICMS. EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA. CRÉDITO. ART. 20, § 1º DA LC Nº 87/96.

(...)

2. OS EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA NÃO SE CONSTITUEM EM MATÉRIA-PRIMA, INSUMOS OU MÁQUINAS QUE SEJAM UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO E TAMPOUCO INTEGRAM O PRODUTO FINAL, O QUE AFASTA O DIREITO AO CREDITAMENTO DO ICMS.

3. RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA "A TURMA, POR MAIORIA, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO-RELATOR. VENCIDO O SR. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS." OS SRS. MINISTROS ELIANA CALMON, FRANCIULLI NETTO E JOÃO OTÁVIO DE NORONHA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

(...)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (RELATOR): O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, EM APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA, EXAROU ACÓRDÃO, ASSIM EMENTADO:

"ICMS. BENS DO ATIVO FIXO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. DESCABIMENTO. A AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE (COMPUTADORES, EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA E MOBILIÁRIOS PARA ACOMODAÇÃO DESTES), QUE NÃO SE VINCULAM DIRETAMENTE À ATIVIDADE PRODUTIVA DA EMPRESA, NÃO GERA DIREITO À COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS. A JURISPRUDÊNCIA DE AMBAS AS TURMAS DO STF FIRMOU ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE INEXISTIR OFENSA AO

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE NO FATO DE A LEGISLAÇÃO ESTADUAL NÃO AUTORIZAR A COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ADVINDOS DA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO CONSUMO E AO ATIVO FIXO DO CONTRIBUINTE COM OS DÉBITOS DECORRENTES DA ALIENAÇÃO DAS MERCADORIAS PRODUZIDAS (RE 24531 AGR-SÃO PAULO). DESPROVIMENTO DO RECURSO" (FL. 325).

(...)

É O RELATÓRIO.

(...)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (RELATOR):

(...)

A RECORRENTE PRODUZ E COMERCIALIZA LATAS DE ALUMÍNIO E TAMPAS PARA BEBIDAS EM GERAL E PRETENDE A COMPENSAÇÃO DO ICMS SOBRE A AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA QUE SÃO UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE. O TRIBUNAL A QUO, EM SEDE DE APELAÇÃO, CONCLUIU: "A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 FIXOU NORMAS GERAIS SOBRE O ICMS, AUTORIZANDO OS ENTES POLÍTICOS TITULARES DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA A INSTITUÍ-LO. ASSIM O FEZ O ESTADO DO RIO DE JANEIRO AO EDITAR A LEI Nº 2.657/96. COTEJANDO-SE O DISPOSITIVO DESTA COM O ART. 20, § 1º, DA LC 87/96, NENHUMA DISCREPÂNCIA SE VERIFICA EXISTIR ENTRE ELAS. AMBAS AS NORMAS NÃO DÃO DIREITO A CRÉDITO QUANDO A MERCADORIA QUE ENTRA NO ESTABELECIMENTO, AINDA QUE DESTINADA AO ATIVO IMOBILIZADO, SEJA ALHEIA À ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE."

(...)

"EMBORA A AQUISIÇÃO DE COMPUTADORES E EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA SEJA ÚTIL AO DESEMPENHO DAS ATIVIDADES DE QUALQUER SOCIEDADE EMPRESARIAL, NENHUMA LIGAÇÃO EXISTE ENTRE TAIS BENS E A ATIVIDADE-FIM DA APELANTE. RECORDE-SE A JURISPRUDÊNCIA DO STF - 'IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTOS, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DA OBTENÇÃO DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO (RESP Nº 195.894-4/RS, 2ª TURMA, RELATOR MIN. MARCO AURÉLIO, DJ 16.02.2001). - FLS. 327-328 -. O § 1º DO ARTIGO 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 DISPÕE: "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."

COMO VISTO, O § 1º DO ARTIGO 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 RESTRINGIU EXPRESSAMENTE AS HIPÓTESES DE CREDITAMENTO DO ICMS À ENTRADA DE MERCADORIAS QUE FAÇAM PARTE DA ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

NO CASO, A ATIVIDADE DA RECORRENTE É A FABRICAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE LATAS E TAMPAS PARA BEBIDAS, CUJO PROCESSO DE MANUFATURA DISPENSA O USO DE MICRO COMPUTADORES, OU SEJA, OS EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA NÃO SE CONSTITUEM EM MATÉRIA-PRIMA, INSUMOS OU MÁQUINAS QUE SEJAM UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO E TAMPOUCO INTEGRAM O PRODUTO FINAL, O QUE AFASTA O DIREITO AO CREDITAMENTO DO ICMS.

(...)

ANTE O EXPOSTO, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL, DECLINO DA COMPETÊNCIA PARA APRECIAR O FEITO PELA ALÍNEA "B" DO INCISO III DO ARTIGO 105 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DETERMINANDO A REMESSA DOS AUTOS AO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. (DESTACOU-SE)

#### 4º Grupo - Bens e equipamentos destinados aos serviços de segurança

Neste item o Fisco estornou os créditos relativos aos bens classificados na coluna "Motivo do Estorno" do Anexo 1B como: segurança pessoal / patrimonial.

A Impugnante se fundamenta, para fazer *jus* ao crédito, que os bens e equipamentos são necessários à segurança de seus equipamentos e funcionários, portanto, essenciais ao funcionamento da linha de produção.

Argui que todo equipamento de grande porte possui um sistema de segurança atrelado a ele, constituindo verdadeiro pressuposto para o seu funcionamento e que, caso o bem fosse adquirido já acabado, o dispositivo de segurança estaria incluso no mesmo e embutido em seu preço e, nesta hipótese, o crédito de ICMS não seria questionado.

Destaca que as diretrizes de segurança decorrem de disposições legais e exigências do Ministério do Trabalho, e o não cumprimento de tais exigências poderá ensejar a interdição de suas instalações e a paralisação de suas atividades.

No entanto, a essencialidade e a obrigatoriedade dos equipamentos e sistemas de segurança, mesmo decorrentes de disposições legais e exigências do Ministério do Trabalho, não estão vinculadas à atividade de industrialização da Autuada, sendo considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Este é o entendimento já manifestado no Acórdão nº 20.236/11/1ª deste CC/MG, ratificado pela Câmara Especial, por meio do Acórdão nº 3.735/11/CE, cuja decisão foi favorável ao entendimento do Fisco de vedação do crédito relativo aos equipamentos de segurança.

ACÓRDÃO: 20.236/11/1ª

RITO: ORDINÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PTA/AI: 01.000159293-94

(DECISÃO RATIFICADA PELO ACÓRDÃO Nº 3.735/11/CE):

(...)

G) SISTEMA ANTI-INCÊNDIO

DA MESMA FORMA QUE NO ITEM ANTERIOR, RELATIVAMENTE AO SISTEMA ANTIINCÊNDIO, É ADOTADO INTEGRALMENTE OS FUNDAMENTOS DE FLS. 336/337 DO PARECER DA ASSESSORIA DESTES CONSELHO DE CONTRIBUINTES:

*“CONCORDAM AS PARTES QUE “OS BENS PERTENCENTES AO SISTEMA ANTI-INCÊNDIO”... GUARDAM RELAÇÃO “COM A SEGURANÇA DE PESSOAL E DOS EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES DA INDÚSTRIA. SÃO BENS QUE ESTÃO DIRETAMENTE LIGADOS À INFRAESTRUTURA DA INSTALAÇÃO INDUSTRIAL.”*

A IMPUGNANTE NADA POSTULA EM SEU FAVOR, SENÃO DISCORDAR DO ENTENDIMENTO FISCAL.

ESTES, SIM, SÃO EQUIPAMENTOS TOTALMENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DA EMPRESA. NÃO COMPÕEM A LINHA DE PRODUÇÃO, NEM DE FORMA MARGINAL. O ENTENDIMENTO NÃO É ISOLADO;

JÁ SE POSICIONOU QUANTO AO TEMA ESTE CC/MG, UNANIMEMENTE QUANTO A TAIS BENS, NUM MESMO PTA, TANTO A PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO (ACÓRDÃO Nº 17.683/06/1ª), QUANTO A CÂMARA ESPECIAL (ACÓRDÃO Nº 3.161/06/CE). DOS FUNDAMENTOS DAS DECISÕES SE EXTRAÍ:

VERIFICA-SE QUE PARTE DAS MERCADORIAS LISTADAS PELO FISCO SÃO ALHEIAS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, NO SENTIDO DE QUE TAIS PRODUTOS NÃO PARTICIPAM DO PROCESSO CENTRAL DE PRODUÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTIVOS. ASSIM, NÃO OBSTANTE A NECESSIDADE DE AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E COMBATE A INCÊNDIO, ARMÁRIOS DE ALMOXARIFADO, LUMINÁRIAS, LÂMPADAS, ARMÁRIOS PARA ARMAZENAMENTO DE FERRAMENTAS, PLACAS INFORMATIVAS, APARELHOS DE TELEFONE E EQUIPAMENTOS PARA A ÁREA ADMINISTRATIVA, TAIS BENS NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE BENS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO, MUITO EMBORA NÃO PERCAM A CONDIÇÃO DE BENS DO ATIVO.

DESTA FORMA, TODOS OS BENS PERTENCENTES AO SISTEMA ANTI-INCÊNDIO SÃO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, SENDO-LHES VEDADO O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO.”

Correto o estorno dos créditos relativos aos equipamentos de segurança e de proteção contra incêndio.

5º Grupo - Bens e equipamentos diretamente destinados aos serviços de medição e teste

Trata este item dos créditos estornados pelo Fisco relativos aos bens identificados como “instrumento portátil de inspeção/medição/teste” na planilha Anexo 1B, referindo-se aos instrumentos portáteis, utilizados para medições e testes de campo.

Destaca a Fiscalização que as medições e testes não são utilizados continuamente na linha de produção para avaliação de todos os produtos industrializados. Dessa forma, esses instrumentos e equipamentos não se encontram na linha de produção, visto que executam atividades semelhantes às atividades realizadas em laboratório.

Afirma que a atividade de testes e medições é desenvolvida paralelamente à atividade tributada e encontra-se fora do campo de incidência do ICMS, sendo que a justificativa da essencialidade para a produção não é suficiente para permitir o crédito do imposto.

Já a Impugnante afirma que os procedimentos de teste e medição estão diretamente atrelados ao seu processo produtivo, uma vez que os produtos por ela fabricados devem necessariamente ser submetidos a testes e medição para que possam ser comercializados.

Os bens/equipamentos que foram objeto de estorno pelo Fisco, estão descritos na planilha Anexo 1B, relacionados com os locais de aplicação: “Manutenção – inspeção elétrica de equipamentos”, “Manutenção elétrica Carboquímicos”, “Manutenção elétrica da Coqueria” e “laminação secundária”, conforme parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 836/838.

De fato, as funções dos equipamentos de medição assemelham-se aos equipamentos de laboratório.

Note-se que a maioria dos bens relacionados na planilha supra trata-se de equipamentos aplicados no setor de manutenção, área alheia ao processo produtivo.

No entanto, alguns equipamentos estão relacionados ao local de aplicação “laminação secundária”, tendo como descrição da função no processo produtivo “possibilitar a medição de produtos laminados” e “ aferir e transferir as medidas de um produto”, portando alocados em áreas que compõem o processo produtivo.

Similarmente aos bens pertencentes ao ativo imobilizado utilizados em “laboratórios”, também os equipamentos utilizados para testes e medições nas áreas de produção, empregados na consecução da atividade econômica da empresa, geram direito a créditos do imposto.

Considerando que o § 3º do art. 70 do RICMS/02 prevê como “alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção”, admite-se o crédito tributário em relação equipamentos de testes e medições, relacionados na planilha do Fisco Anexo 1B como motivo de estorno: “Instrumento portátil de medição/teste”, relacionados ao “local de aplicação: laminação secundária”.

Por fim, destaque-se que a Impugnante não contestou os créditos estornados relativos aos seguintes agrupamentos efetuados pelo Fisco:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- bem destinado a outro estabelecimento: trata de investimentos aplicados em outros estabelecimentos da Autuada (Mina de Miguel Burnier, Mina Várzea do Lopes e Hospital Fundação Ouro Branco);

- equipamento para transporte de resíduos gerados;

- balança rodoviária: utilizada na área de logística;

- equipamento de limpeza: máquina lava-jato Karcher;

- equipamento para capacitação técnica: bens destinados ao centro de formação profissional;

- equipamento para manutenção: bens utilizados em manutenções de máquinas e equipamentos da Autuada;

- ferramenta para manutenção: ferramentas utilizadas em manutenções de máquinas e equipamentos da Autuada;

- manutenção de equipamentos: controle remoto para ponte rolante, sistema de freio para vagões, óleo lubrificante e manta filtrante; e

- refeição.

Correto o estorno dos créditos de ICMS decorrentes das aquisições dos bens e equipamentos acima elencados, conforme descritos pela Fiscalização, em razão de restarem caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento, nos termos da IN nº 01/98.

Quanto à arguição da Impugnante de que lhe foram impostas duas penalidades sobre a mesma acusação fiscal, quais sejam, a Multa Isolada com fundamento no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e a Multa de Revalidação com fundamento no inciso II do art. 56, da mesma lei, o que caracteriza *o bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, por apropriação indevida de créditos do imposto. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53."

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, 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 PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

Em relação à majoração da multa isolada, exigida com fundamento no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, em função de reincidência, como bem ressalta a Impugnante, o art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, revogou os dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração. Examine-se:

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

e) o item 1 do § 5º e os §§ 6º e 7º do art. 53;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), a seguir reproduzido, deve ser cancelada a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas aos bens classificados como “instrumento portátil de medição/teste”, relacionados ao “local de aplicação: laminação secundária” e, também, para admitir os créditos relativos às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) relacionadas na planilha "Anexo IB" como “imobilizado em andamento/partes e peças”, a partir da data de entrada em atividade dos bens a elas relativos, desde que ocorrida durante o período autuado e desde que a entrada das partes e peças tenha se dado anteriormente à entrada em atividade do bem, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 780/843; e, ainda, para cancelar a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência, nos termos da Lei nº 22.549/17 c/c art. 106, inciso II do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Petrina Rodrigues de Mello e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

D