

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.377/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000509000-54  
Impugnação: 40.010141092-80  
Impugnante: Alcoa Alumínio S/A  
IE: 518027950.00-03  
Proc. S. Passivo: Fabiana Silva Bianucci/Outro(s)  
Origem: DF/Poços de Caldas

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a bens, partes e peças utilizadas na montagem de equipamentos/projeto, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa pela Fiscalização, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, Parte Geral do RICMS/02). Exigências de ICMS, das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, esta majorada em 100% (cem por cento) em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, infração não caracterizada, nos termos do art. 20, § 5º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02, c/c art. 106, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN. Cancelam-se as exigências fiscais.

**Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de setembro de 2011 a novembro de 2013, relativos a bens e partes e peças utilizadas na montagem de equipamentos/projeto do ativo imobilizado, adquiridos no período de setembro de 2011 a dezembro de 2012, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, Parte Geral do RICMS/02).

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

A penalidade isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências, no percentual 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 69/107 e requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 159/169, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 182/199, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

A Impugnante pleiteia a realização de prova pericial, apresentando quesitos e indicando assistente técnico (fls. 106/107).

A Autuada pretende, com a realização da prova pericial, ver respondido quesito relativo à existência ou não de partes e peças de reposição dentre os produtos atuados e se afirmativa a resposta que fossem indicados quais seriam esses itens para classificá-los.

Contudo, como bem destaca a Fiscalização a resposta para tais indagações encontram-se nos documentos que compõem os presentes autos.

Sobre esse questionamento, a Fiscalização deixou consignado que *não se verifica nas planilhas acostadas aos autos que nenhum item da planilha de auditoria da Autuada (Anexo V), coluna “H” – justificativa, com a legenda “peças de substituição/reposição” foi levado à planilha localizada no Anexo IV, confeccionada pela Fiscalização (ver coluna justificativa) e a planilha localizada no Anexo III, também confeccionada pela Fiscalização, planilha esta que evidencia o estorno dos créditos efetuado no conjunto dos itens apresentados.*

Pois bem, no Anexo V (fls. 29) consta mídia eletrônica contendo as informações repassadas ao Fisco pela empresa atuada acerca das notas fiscais registradas no CIAP (datas de aquisição, descrição dos bens, valores de ICMS, código do projeto, descrição dos projetos, descrição dos equipamentos e momento da ativação do bem).

Na coluna “H” da planilha contida na mídia eletrônica apresentada pela Autuada com as informações retro consta a informação se o item refere-se à **peça de montagem de equipamento** ou **peça de substituição/reposição**.

E nos Anexos III (fls. 14/20) e IV (fls. 21/27) constam os itens que são objeto de estorno de créditos do imposto nos presentes autos.

E, conforme ressalta a Fiscalização, só foram objeto de estorno dos créditos do imposto os itens classificados pela empresa atuada como **peça de montagem de equipamento** conforme se percebe da simples análise da planilha contida no Anexo IV (elaborada pelo Fisco, a partir das informações repassadas pela Atuada) (fls. 21/27) – vide coluna justificativa (peças de montagem de equipamento novo).

Dessa forma, o quesito proposto pela Impugnante tem resposta nos documentos/demonstrativos acostados aos autos.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de setembro de 2011 a novembro de 2013, relativos a bens e partes e peças utilizadas na montagem de equipamentos/projeto, adquiridos no período de setembro de 2011 a dezembro de 2012, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, Parte Geral do RICMS/02).

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

A penalidade isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências, no percentual 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei.

A planilha contendo o Consolidado Mensal do Crédito Tributário encontra-se às fls. 12/13 dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os valores estornados estão demonstrados no Anexo III - Planilha consolidada mensal de créditos, data de ativação do projeto/equipamento, período, número de parcelas e crédito estornado (fls. 14/20) e Anexo III - Planilha demonstrativa com informações dos itens estornados (projetos), data de ativação do projeto/equipamento, data de entrada no CIAP e crédito utilizado (trabalhada pela Fiscalização), de fls. 21/27.

No Anexo V consta mídia eletrônica contendo a Planilha demonstrativa com informações dos itens estornados (projetos), data de ativação do projeto/equipamento, data de entrada no CIAP e crédito utilizado (efetuada pela Autuada), de fls. 28/29.

Às fls. 31/32 consta cópia do livro Controle do Ativo Permanente – em meio eletrônico.

Instruem, ainda, os autos o Relatório Fiscal (fls. 07/11) e no Anexo VII estão os documentos comprobatórios da reincidência (fls. 34/42). No Anexo VIII constam as intimações fiscais e respostas obtidas (fls. 43/64).

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

Com base nas informações prestadas pela Contribuinte (mídia eletrônica de fls. 29) e documentos de fls. 43/64, a Fiscalização promoveu o estorno das parcelas de créditos do imposto apropriadas indevidamente, em razão de a Autuada ter considerado a data de aquisição das partes e peças e não a data de utilização delas no processo produtivo, em desacordo com o disposto no art. 66, § 5º, inciso II, do RICMS/02.

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

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

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

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

A norma ínsita no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito de crédito do imposto referente às entradas de mercadorias no seu estabelecimento, inclusive àquelas destinadas ao seu uso ou consumo (observada a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restrição temporal) ou ao ativo permanente. No entanto, veda o aproveitamento do crédito do imposto, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Veja-se:

### LC n° 87/96:

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

(...)

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

(Grifou-se)

Nota-se que a Lei Complementar n° 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito do imposto referente aos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições aptas a gerar a apropriação, não autorizando o creditamento para as mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02, dentre outras:

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

(...)

### Efeitos de 1º/12/11 a 30/04/13

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

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

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§§ 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.**

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

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

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

(...)

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

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

Depreende-se dos dispositivos legais supra que só será abatido sob a forma de crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, o valor do ICMS correspondente "à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento e o bem deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos: a) ser de propriedade do contribuinte; b) ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; c) ter vida útil superior a 12 (doze) meses; d) a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual; e, f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

O fundamento utilizado pelo Estado na presente autuação prende-se à interpretação do inciso II do § 5º do art. 66 do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02), transcrito anteriormente, que estabelece como condição para o aproveitamento do crédito, que o bem destinado ao ativo imobilizado seja "*utilizado nas atividades operacionais do contribuinte*".

Contudo, essa interpretação não se encontra em consonância com os conceitos e especificações das legislações que lhe são superiores.

Isso porque a normatização da matéria no âmbito federal é clara ao determinar que a data do aproveitamento ou do início desse **deve ser a data da**

**entrada e não a data da saída ou do início da utilização da mercadoria**, no caso específico, do bem destinado ao ativo imobilizado.

Tanto assim o é que, para espancar de vez toda e qualquer dúvida, houve por bem o Poder Executivo do Estado alterar, por meio do Decreto nº 46.707/14, a redação do inciso I do § 3º do art. 66 do Decreto nº 43.080/02, fazendo constar claramente que a apropriação do crédito deveria ser feita a partir da data da entrada do bem, "*independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte*".

Contudo, deixou o Fisco Mineiro de considerar que a norma é manifestamente interpretativa devendo, portanto, ser aplicada de maneira retroativa, nos termos do art. 106, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

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

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

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

No caso concreto, tem-se que o entendimento da Impugnante de que a legislação tributária determina que o momento de aproveitamento dos créditos de ICMS referentes às mercadorias adquiridas, com destinação ao seu ativo permanente, é o da data de sua entrada no estabelecimento, estejam os bens em operação ou não, conforme dispõe a legislação em vigor.

Reitera-se que 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.

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

Dessa forma, devem ser excluídas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Marco

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Túlio da Silva (Revisor) e Maria de Lourdes Medeiros, que o julgavam procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 05 de abril de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente / Relator**

T

CC/IMG



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	21.377/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000509000-54	
Impugnação:	40.010141092-80	
Impugnante:	Alcoa Alumínio S/A	
	IE: 518027950.00-03	
Proc. S. Passivo:	Fabiana Silva Bianucci/Outro(s)	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de setembro de 2011 a novembro de 2013, relativos a bens e partes e peças utilizadas na montagem de equipamentos/projeto do ativo imobilizado, adquiridos no período de setembro de 2011 a dezembro de 2012, tendo em vista que as parcelas apropriadas, objeto de glosa, abrangeram períodos anteriores ao mês da efetiva utilização do bem, contrariando a legislação de regência do imposto (art. 66, § 5º, inciso II, Parte Geral do RICMS/02).

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

A penalidade isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências, no percentual 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei.

O voto vencedor, no mérito, julgou improcedente o lançamento.

Entretanto, entendo que a subsunção dos fatos à norma conduz à procedência do lançamento, conforme passo a expor.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

LC nº 87/96:

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

(...)

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

(Grifou-se)

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

As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02, dentre outras:

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

(...)

Efeitos de 1º/12/11 a 30/04/13

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

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

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

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 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.**

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

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

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

(...)

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

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

Depreende-se dos dispositivos legais supra que só será abatido sob a forma de crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, o valor do ICMS correspondente "à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento e o bem deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos: a) ser de propriedade do contribuinte; b) ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; c) ter vida útil superior a 12 (doze) meses; d) a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual; e, f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

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

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

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

É exatamente esse o caso dos autos, pois a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte no mesmo mês de entrada do bem e, sim, de aquisição de partes e peças para serem utilizadas na fabricação/montagem de bens do ativo imobilizado.

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

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

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

**Consulta de Contribuinte nº 069/2003**

(MG de 27/05/2003)

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO PERMANENTE - BEM FABRICADO NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE - Admite-se a apropriação de crédito de ICMS referente à aquisição de partes e peças para construção de máquinas e equipamentos destinados

ao Ativo Imobilizado, desde que após a construção e o início da efetiva utilização do ativo, atendidos ainda, os requisitos constantes do § 5º, artigo 66, Parte Geral do RICMS/02, e as disposições da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

(...)

Consulta:

1 - Poderá a Consulente apropriar o crédito de ICMS relativo às aquisições de material empregado na fabricação de bens para o seu ativo imobilizado?

2 - Caso afirmativo, poderá efetuar o lançamento extemporâneo desses créditos observando-se o prazo decadencial?

3 - Como tais créditos serão lançados e controlados no Livro CIAP?

4 - Como esses créditos serão lançados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS?

Resposta:

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

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

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

Todavia, após a construção/montagem e o início de utilização desses equipamentos, admite-se a apropriação do crédito de ICMS referente à aquisição das partes e peças, desde que os equipamentos atendam aos requisitos do supracitado § 5º e às condições dispostas na Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

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

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

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

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

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

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

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

(Destacou-se)

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

**Consulta de Contribuinte n.º 038/2003**

(MG de 15/03/2003)

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO IMOBILIZADO - PARTES E PEÇAS - Admite-se a apropriação de crédito de ICMS referente à aquisição de partes e peças para a construção de máquinas e equipamentos destinados

ao Ativo Imobilizado, desde que após a construção e o início da efetiva utilização do ativo, atendidos, ainda, os requisitos constantes do § 5º, artigo 66, Parte Geral do RICMS/02, e as disposições da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Exposição:

(...)

Consulta:

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

Resposta:

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

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

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

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

Reitera-se, a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção, para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte, no mesmo mês de sua entrada no estabelecimento e, sim, de aquisição de partes e peças utilizadas na fabricação/montagem de bens do imobilizado, hipótese em que o crédito do imposto só se torna admissível a partir do mês em que ocorrer a efetiva utilização do bem na atividade operacional do contribuinte.

Resta claro que o § 5º do art. 66 do RICMS/02 preceitua que o aproveitamento do crédito do imposto relativo ao bem destinado ao ativo imobilizado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deve satisfazer cumulativamente os requisitos ali postos, notadamente o inciso II (ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte).

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

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

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

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

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

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

ACÓRDÃO: 21.061/13/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000178849-59

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REFORMULADO PELO FISCO, APÓS ANÁLISE DE NOVOS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CONCEDIDO À AUTUADA O DIREITO A APROPRIAR, EM SUA ESCRITA FISCAL/DAPI, AS PARCELAS DOS CRÉDITOS ORA GLOSADOS. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.062/13/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000182857-22

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

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

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

Destaca-se, ainda, as seguintes decisões relativas a Auto de Infração nº 01.000248072-04 de mesma sujeição passiva dos presentes autos nas quais prevaleceu o entendimento fiscal para o caso em exame:

**ACÓRDÃO: 21.919/15/1ª**

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS A PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO/MONTAGEM OU EM REPAROS E MANUTENÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, TENDO EM VISTA QUE AS PARCELAS APROPRIADAS, OBJETO DE GLOSA PELA FISCALIZAÇÃO, ABRANGERAM PERÍODOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANTERIORES AO MÊS DA EFETIVA UTILIZAÇÃO DO BEM OU DAS PARTES E PEÇAS NELE EMPREGADAS, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO (ART. 66, § 5º, INCISO II, RICMS/02). CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS APURADO APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NA PRIMEIRA REINCIDÊNCIA, E EM 100% (CEM POR CENTO), NAS SUBSEQUENTES, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

### **ACÓRDÃO: 4.523/15/CE**

#### EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - PARTES E PEÇAS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS A PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO/MONTAGEM OU EM REPAROS E MANUTENÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, TENDO EM VISTA QUE AS PARCELAS APROPRIADAS, OBJETO DE GLOSA PELA FISCALIZAÇÃO, ABRANGERAM PERÍODOS ANTERIORES AO MÊS DA EFETIVA UTILIZAÇÃO DO BEM OU DAS PARTES E PEÇAS NELE EMPREGADAS, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO (ART. 66, § 5º, INCISO II, RICMS/02). EXIGÊNCIAS DE ICMS APURADO APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NA PRIMEIRA REINCIDÊNCIA, E EM 100% (CEM POR CENTO), NAS SUBSEQUENTES, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVEM SER ADMITIDOS OS CRÉDITOS REFERENTES ÀQUELAS PARTES E PEÇAS ADQUIRIDAS PARA MANUTENÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO QUANDO O MESMO JÁ SE ENCONTRAVA EM FUNCIONAMENTO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO § 6º DO ART. 66 DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

ESCLAREÇA-SE QUE O BENEFÍCIO FISCAL INSERIDO NO INCISO I DO § 3º DO ART. 66 DO RICMS/02, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE **21/12/13**, O QUAL PASSOU A ADMITIR A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DO IMPOSTO, INDEPENDENTEMENTE DA DATA DO INÍCIO DA UTILIZAÇÃO DO BEM ADQUIRIDO NA ATIVIDADE OPERACIONAL DO CONTRIBUINTE, **NÃO SE APLICA AO CASO DOS AUTOS**, VISTO QUE A PRESENTE AUTUAÇÃO RESTRINGE-SE AOS CRÉDITOS APROPRIADOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2009 A SETEMBRO DE 2013.

(...)

Conforme entendimento exposto na decisão retro, o comando inserido no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, com efeitos a partir de 21/12/13, o qual passou a admitir a apropriação do crédito do imposto, independentemente da data do início da utilização do bem adquirido na atividade operacional do contribuinte, **não se aplica ao caso dos autos**, visto tratar-se de nova orientação, diferenciando-se de regra interpretativa, e considerando que a presente autuação restringe-se aos créditos apropriados no período de setembro de 2011 a novembro de 2013.

Desse modo, não se está diante de norma interpretativa (inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02) para fins de aplicação do disposto no art. 106, inciso I, do CTN, como tangenciado pela Impugnante e defendido no voto vencedor.

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

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

Quanto ao pedido da Impugnante de aplicação do disposto no §6º do art. 66 retro, o qual não contempla a restrição do inciso II (ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte), em relação às partes e peças de manutenção, como bem destaca a Fiscalização *não se verifica nas planilhas acostadas aos autos nenhum item da planilha de auditoria da Autuada (Anexo V), coluna “H” – justificativa, com a legenda “peças de substituição/reposição” foi levado à planilha localizada no Anexo IV, confeccionada pela Fiscalização (ver coluna justificativa) e a planilha localizada no Anexo III, também confeccionada pela Fiscalização, planilha esta que evidencia o estorno dos créditos efetuado no conjunto dos itens apresentados.*

Conforme abordado em preliminar, no Anexo V (fls. 29) consta mídia eletrônica contendo as informações repassadas ao Fisco pela empresa autuada acerca das notas fiscais registradas no CIAP (datas de aquisição, descrição dos bens, valores de ICMS, código do projeto, descrição dos projetos, descrição dos equipamentos e momento da ativação do bem).

Na coluna “H” da planilha contida na mídia eletrônica apresentada pela Autuada com as informações retro consta a informação se o item refere-se à **peça de montagem de equipamento** ou **peça de substituição/reposição**.

E nos Anexos III (fls. 14/20) e IV (fls. 21/27) constam os itens que são objeto de estorno de créditos do imposto nos presentes autos.

E, conforme ressalta a Fiscalização, só foram objeto de estorno dos créditos do imposto os itens classificados pela empresa autuada como **peça de montagem de equipamento** conforme se percebe da simples análise da planilha contida no Anexo IV

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(elaborada pelo Fisco, a partir das informações repassadas pela Autuada) (fls. 21/27) – vide coluna justificativa (peças de montagem de equipamento novo).

Desse modo, não merece reparo o trabalho fiscal, visto que está correto o estorno dos créditos de ICMS, bem como a aplicação da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Não procede o pleito da Impugnante de refazimento do lançamento para que se adite aos meses subsequentes as parcelas de 1/48 desconsideradas na “verificação fiscal analítica” e ainda não suplantadas pelo prazo de 05 (cinco) anos, vale destacar que o estorno dos créditos do imposto em exame foi efetuado somente até a data anterior à atividade do bem e, também, observou a Fiscalização a data de inserção do comando inserido no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, com efeitos a partir de 21/12/13, o qual passou a admitir a apropriação do crédito do imposto, independentemente da data do início da utilização do bem adquirido na atividade operacional do contribuinte, uma vez a presente autuação restringe-se aos créditos apropriados no período de setembro de 2011 a novembro de 2013.

E as parcelas do crédito do imposto ora estornadas poderão ser apropriadas pela Impugnante observados os requisitos para tal mister.

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

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

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

(...)

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA -

SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.  
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003  
COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

A multa isolada foi corretamente majorada em razão da constatação de reincidências, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, da Lei nº 6.763/75, em 100% (cem por cento) em todo o período autuado:

Art. 53. (...)

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

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

Da análise dos documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, às fls. 34/42, e das informações constantes do relatório fiscal (fls. 08/11), constata-se que as autuações que fundamentaram as citadas majorações foram as seguintes:

- PTA nº 01.000155515-96, Multa Isolada exigida prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, parcelado em 31/03/08;

- PTA nº 01.000157980-36, Multa Isolada exigida prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, decisão irrecorrível publicada em 16/05/09 (Acórdão nº 3.416/09).

Informou, ainda, a Fiscalização, como comprovação da constatação da reincidência (relatório fiscal e às fls. 35), os PTAs nºs 01.000157980-36 (parcelamento

em 26/03/08) e 01.000163520-91 (Acórdão nº 19.644/10/3ª publicado em 17 de julho de 2010), em razão do esgotamento do prazo de vigência para aplicação da reincidência (§6º do art. 53) relativo aos PTAs citados acima.

Detalhou a Fiscalização às fls. 23/39 (Anexo VII), mais especificamente às fls. 36, esquematicamente a caracterização da reincidência ao longo do período atuado.

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

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

No entanto, tal entendimento é equivocado.

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

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

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

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não são da competência deste órgão julgador, nos termos do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e do art. 110, inciso I, do RPTA.

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

CTN:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

Resolução nº 2.880/97:

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

Ressalta-se que aplicando a Lei dos Recursos Repetitivos (11.672/08) a 1ª seção do STJ consolidou a legitimidade da taxa Selic como índice de correção monetária e de juros de mora na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o procedimento sob exame pauta-se pelos parâmetros estabelecidos na legislação de regência, embasando assim a procedência do lançamento.

**Sala das Sessões, 05 de abril de 2017.**

**Marco Túlio da Silva  
Conselheiro**