

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.160/19/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000998941-80	
Impugnação:	40.010146129-33	
Impugnante:	Cimed Indústria de Medicamentos Ltda. IE: 525013249.00-40	
Proc. S. Passivo:	Werner Bannwart Leite/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - DIFERIMENTO - ENCERRAMENTO. Constatou-se a importação do exterior de Ativo Imobilizado ao abrigo do diferimento autorizado por ADI, nos termos do item 41.12, alínea “b”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, sem o recolhimento do imposto diferido, na proporção das operações de saída isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações realizadas, de acordo com os critérios estabelecidos no § 4º do art. 15 c/c § 2º do art. 14, ambos da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO. Constatou-se importação do exterior de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento previsto no item 41, alínea “b”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, ainda que autorizados por ADI, por serem os referidos bens caracterizados como de uso e consumo da empresa, não se enquadrando como Ativo Imobilizado. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata das seguintes irregularidades cometidas pela Autuada no período de janeiro de 2013 a outubro de 2017:

- falta de recolhimento do imposto diferido em operações de importação de bens autorizadas por ADI (nos termos do item 41.12, alínea “b”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02), na proporção das operações de saída isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações realizadas, de acordo com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os critérios estabelecidos no § 4º do art. 15 c/c § 2º do art. 14, ambos da Parte Geral do RICMS/02;

- utilização indevida do instituto do diferimento em operações de importação de bens, previsto no item 41, alínea “b”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, ainda que autorizados por ADI, por serem os referidos bens caracterizados pelo Fisco como de uso e consumo, não se enquadrando corretamente como Ativo Imobilizado e não contabilizados como tal, de acordo como as Normas Brasileiras de Contabilidade e Legislações afins.

Tais irregularidades foram apuradas mediante conferência de ADI - Autorização para o Diferimento do ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente, notas fiscais de entrada, DI – Declaração de Importação e de outros documentos/informações fornecidos pela Contribuinte.

Exigências: ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Infração-AI (fls. 02/09); Relatório Fiscal (fls. 10/18); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 19/24); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000024477.01 (fls. 25/28); Anexo 1 – Solicitações para Análise Exploratória (fls. 29/50); Anexo 2 – Documentos Protocolados Impressos pela Empresa (fls. 51/439); Anexo 3 – CD-Rom com ADI, DI, NF, CIAP, Descrição dos Bens e Planilhas de Cálculo (fls. 440/441).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 446/463, acompanhado dos documentos de fls. 464/2512.

Às fls. 2514/2515, a Impugnante solicita juntada de novos documentos, que foram acostados às fls. 2516/2880.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 2881/2912, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 2915/2940, opina, pelo não reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário relativamente aos fatos geradores anteriores a julho de 2013 e pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação trata das seguintes irregularidades cometidas pela Autuada no período de janeiro de 2013 a outubro de 2017:

- falta de recolhimento do imposto diferido em operações de importação de bens autorizadas por ADI (nos termos do item 41.12, alínea “b”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02), na proporção das operações de saída isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações realizadas, de acordo com os critérios estabelecidos no § 4º do art. 15 c/c § 2º do art. 14, ambos da Parte Geral do RICMS/02;

- utilização indevida do instituto do diferimento em operações de importação de bens, previsto no item 41, alínea “b”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, ainda que autorizados por ADI, por serem os referidos bens caracterizados pelo Fisco como de uso e consumo, não se enquadrando corretamente como Ativo Imobilizado e não contabilizados como tal, de acordo como as Normas Brasileiras de Contabilidade e Legislações afins.

Tais irregularidades foram apuradas mediante conferência de ADI - Autorização para o Diferimento do ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente, notas fiscais de entrada, DI – Declaração de Importação e de outros documentos/informações fornecidos pela Contribuinte.

Exige-se o ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, importante esclarecer que a Medida Provisória nº 449/08, posteriormente convertida na Lei Federal nº 11.941/09, extinguiu o grupo de contas contábeis “Ativo Permanente”, integrado pelos subgrupos “Investimentos”, “Imobilizado”, “Intangível” e “Diferido”. Tais subgrupos passaram a integrar o “Ativo Não Circulante”.

Não obstante, por ser em grande parte publicada anteriormente a esse período, a legislação mineira sobre o crédito do imposto vale-se indistintamente dos termos “Ativo Permanente” e “Ativo Imobilizado”, razão pela qual as menções ao Ativo Permanente nos textos legais transcritos devem ser entendidas como “Ativo Não Circulante”, subgrupo “Ativo Imobilizado”.

Em sua peça defensiva, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a julho de 2013, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

(GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que a irregularidade apontada diz respeito à falta de recolhimento do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Infere-se, então, que o direito do Fisco, “*in casu*”, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2013 somente expirou em 31/12/18, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 04/07/18, de acordo com fls. 09 dos autos, fato que é confirmado pela própria Impugnante.

Quanto às irregularidades apontadas no Auto de Infração, o Fisco relata que o trabalho iniciou-se por meio de Procedimento Fiscal Auxiliar Exploratório, com o objetivo de identificar os contribuintes que efetuaram a importação de Ativo Imobilizado com diferimento do ICMS e, posteriormente, realizaram operações de saídas isentas, não tributadas e/ou com base de cálculo reduzida, situações nas quais haveria o recolhimento do ICMS diferido proporcional.

Verificou-se, ainda, se os bens se enquadravam, de fato, como Ativo Imobilizado e se foram contabilizados como tal, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade e Legislações afins.

O Fisco informa, também, que, “*na fase inicial de análise exploratória, juntamente com a SOLICITAÇÃO ATIVO, foi encaminhado o arquivo “Anexo Solicitação” e “Planilha exemplificativa”*”, que são os documentos constantes da pasta “EXPLORATORIA” do CD-ROM de fls. 441 dos autos.

Em relação a essa fase de exploratória, cumpre trazer os seguintes relatos do Fisco, atinentes à sua ação junto à Contribuinte, apresentado em manifestação fiscal:

Conforme relatado no “Anexo solicitação” - *Ainda buscando a transparência e melhor esclarecer o contribuinte, transcrevemos nota explicativa efetuada pela Diretoria de Planejamento e Avaliação Fiscal / Superintendência de Fiscalização, da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais, sobre os trabalhos a serem desenvolvidos.*

Ainda - encaminhamos uma “*planilha exemplificativa*” como forma de orientação para o cálculo do ICMS caso seja devido no caso e houvesse apuração espontânea, ressaltando que os coeficientes / proporção, alíquotas, etc., deveriam ser verificadas pelo contribuinte para o seu caso específico.

A Autuada entendeu, tendo inclusive já na fase de AIAF entregue uma planilha chamada “Cálculo Parcela ICMS Importação” (CD-ROM, fls.441, pasta Resposta AIAF), como se todos os bens importados fossem ativo imobilizado.

Os valores dos “Coeficientes” utilizados na apuração pelo Fisco, quando de fato Ativos, foram estes que a própria empresa entregou após AIAF.

Na pasta “Resposta empresa”, também consta a planilha “Cálculo Fator CIAP 052017”, solicitado na verificação fiscal, tendo sido inicialmente encaminhado para a empresa um resumo do que deve ser considerado ou desconsiderado no cálculo do CIAP para tentar sanar possíveis dúvidas para o cálculo do coeficiente para o CIAP, caso necessário.

(...)

HISTORICO - FATOS DE INTERESSE PROBATÓRIO

Importante destacar a cronologia dos fatos e algumas ocorrências desde o procedimento fiscal auxiliar exploratório.

Para isto criou-se o ANEXO 1 do Auto de Infração.

Verificou-se que as notas fiscais de entrada/DANFE da empresa constavam nos Dados Adicionais: “ ICMS DIFERIDO CONF. ITEM 41 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/MG”.

Em nenhuma nota fiscal encontramos menção a qual Autorização se relacionava, quando era o caso, embora nas autorizações da Delegacia Fiscal de Pouso Alegre constassem sempre uma clausula, como por exemplo: “na documentação fiscal relacionada com a operação não será destacado o valor do imposto diferido e deverá ser consignada a expressão; Operação com pagamento do ICMS diferido, conforme Autorização 048/2016 de 05/07/2016 – DF – Pouso Alegre.

Dificultava ou inviabilizava distinguir entre ADI ou Regime Especial.

Diante deste fato, foi encaminhado QUESTIONAMENTOS (fls. 67/71) para a empresa que respondeu conforme fls. 72/76. Também constantes no CD-ROM anexado fls. 441, pastas “Exploratoria” e “Resposta Empresa/ADI Exploratoria”.

Vejamos como exemplo a NF 48004 de 08/11/2016 que verificou-se referir-se a ADI 1820/2016. Teve natureza da Operação “Compra de Material para Uso ou Consumo”. Os bens importados foram descritos como MATERIAL DIVERSOS.

A empresa respondeu que o CFOP correto era 3551 por se tratar de peças e acessórios que compõe uma máquina do ativo imobilizado.

Criamos o arquivo “Descrição Bens” que está no CD-ROM, pasta “Auditoria”. Nele resumimos o CFOP constante nos DANFE. O CGCE ou CUODE constante nas Declarações de Importação. Descrição resumida dos bens conforme Declaração de Importação. E a descrição feita pela empresa nos seus protocolos de pedido de Autorização.

Face as divergências, no mesmo documento foi QUESTIONADO SE TODOS OS BENS IMPORTADOS COM BASE NAS ADI, TIVERAM O RECONHECIMENTO CONTÁBIL DO BEM COMO ATIVO IMOBILIZADO - arts. 179 e 183 da Lei federal n.º 6.404/1976 e §§ 5º a 7º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/2002 e estão devidamente registrados como ATIVO, nos livros contábeis.

Solicitou-se os LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DO RAZÃO ANALÍTICO, para verificação do lançamento contábil, em qual conta foi contabilizada?

Quanto a solicitação das DAE de recolhimento distinto do ICMS diferido no momento da importação de bens do ativo permanente (Imobilizado) na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações se serviços de transporte interestadual e intermunicipal realizadas (CIAP) a autuada respondeu que NÃO SE CREDITA DE ICMS SOBRE IMPORTAÇÃO UMA VEZ QUE O ICMS É DIFERIDO, e assim não apresentou recolhimentos pois deste modo entende que não eram devidos. E assim continua a entender.

Face a estas respostas, ainda encaminhamos nossas considerações a empresa (fls. 77/79). Do mesmo exemplo, NF 48004, o produto GRAXA LUBRIFICANTE. Anel de vedação, gaxeta, parafuso, filtro, pinça, mola, arruela, importados em separado e não junto com o Ativo principal, foram registrados na contabilidade individualmente como ativo?

Em alguns espelhos de lançamentos contábeis a conta é Manutenção/ Maquinas/Equipamentos.

Interessante observar por exemplo, que na ADI 2171/2017 houve divergências e foram requisitadas informações adicionais, como e-mail fls. 36/verso.

Faltava a DI 1717254901 que consta da NF 57971 de 25/10/2017. Estes documentos posteriores constam da pasta “Resposta AIAF” – “Solicitação complementar 2”.

Nesta nota fiscal temos os bens PEEK FITING e FERRULE PEAK, com CFOP 3556 Uso/Consumo e tiveram destaque e recolhimento do ICMS. Não constaram da ADI respectiva.

Descrições em inglês, mas conforme podemos observar na DI 1717254901, trata-se de PARAFUSO de Peek e ARRUELA de Peek, destinados ao Cromatografo.

Não constaram desta ADI 2171, mas parafusos e arruelas existiram em várias outras ADI anteriores.

O que se pode ressaltar é que na data da ADI e NF 57971 (25/10/2017) já estava ocorrendo a análise exploratória e com os vários questionamentos feitos à empresa (Ex. fls. 32/verso em comentário da NF 48004, e-mail de 14/07/2017).

No Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP que a empresa encaminhou, fls. 88/97, não se encontram as partes e peças importadas. (destacou-se)

Conforme resposta da empresa de que não se credita do ICMS, foi intimada (AIAF) a apresentar os valores do CIAP, ainda que não se utilize de créditos, que foram utilizados na Auditoria.

Se fosse o caso de utilização de crédito via CIAP, ressalte-se que muitos seriam indevidos a exemplo de Fogão 4 bocas, Ventilador industrial, roupeiro de aço, Microondas, Geladeira, cadeiras, Radio Motorola, etc.

Assim, identificados os indícios de infrações à legislação tributária e não tendo a Contribuinte apresentado qualquer denúncia espontânea, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração, em virtude das constatações das irregularidades já relatadas, para exigir o crédito tributário devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que a apuração do ICMS devido foi apresentada nas Planilhas “Cálculo Parcela ICMS Diferido Ativo” (primeira irregularidade) e “Calculo ICMS Diferido uso consumo” (segunda irregularidade), inseridas no CD de fls. 441, cujos dados se encontram consolidados na planilha de fls. 19/24, em que se apurou, também, a correspondente multa de revalidação.

Nota-se que a base de cálculo foi integrada pelo próprio imposto, em obediência ao art. 49 do RICMS/02:

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

O Fisco esclarece em Relatório Fiscal que, para apuração do crédito tributário, foram consideradas apenas as Declarações de Importação com desembaraço aduaneiro até outubro de 2017 (limitando-se a data do AIAF), e que, em relação à primeira irregularidade, em que houve o encerramento do diferimento do imposto na proporção das saídas isentas, não tributadas ou com redução de base de cálculo, foram considerados, dos 48 (quarenta e oito) períodos de apuração (parcelas mensais), somente aqueles atinentes ao período autuado, ou seja, até outubro de 2017.

Portanto, embora existam parcelas de algumas operações de importação objeto de autuação, cujo recolhimento seria devido no período de novembro de 2017 em diante, elas não compõem o trabalho, podendo ser objeto de posterior exigência fiscal.

Em relação à primeira irregularidade, o Fisco constatou que a Autuada deixou de recolher o ICMS diferido, advindo do previsto na alínea “b” do item 41.12 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, na proporção das operações de saída isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações realizadas, de acordo com os critérios estabelecidos no § 4º do art. 15 c/c § 2º do art. 14, ambos da Parte Geral do RICMS/02:

Art. 14. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o adquirente ou o destinatário da mercadoria ou do serviço não se debitarão em separado pelo imposto diferido na operação ou prestação anteriores, sendo-lhes vedado abater o respectivo valor como crédito.

(...)

§ 2º O recolhimento do imposto diferido na entrada de bem destinado ao ativo imobilizado se faz pelo recolhimento do imposto incidente sobre as operações de saída das mercadorias ou sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação realizadas nos 48 (quarenta e oito) meses a partir da entrada do bem no estabelecimento, ressalvado o disposto no § 3º.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 15. O adquirente ou o destinatário da mercadoria deverão **recolher o imposto diferido**, inclusive o relativo ao serviço de transporte, **em documento de arrecadação distinto, sem direito ao aproveitamento do valor correspondente como crédito do imposto**, nas hipóteses de:

(...)

§ 4º O imposto diferido na entrada de mercadoria destinada ao ativo imobilizado será recolhido, na forma prevista neste artigo, na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação realizadas em cada um dos 48 (quarenta e oito) períodos de apuração de que trata o § 2º do art. 14.

(Destacou-se).

Ressalta-se que a constatação de que houve saídas isentas e não tributadas realizadas pela Contribuinte não foi objeto de questionamento, até porque a própria Impugnante afirma, em sua peça de defesa, que efetuou saídas isentas, as quais, na maioria das vezes, foram para a Secretaria de Saúde de Minas Gerais.

Interessante trazer os esclarecimentos do Fisco de que *“na hipótese de importação de bens destinados ao ativo permanente (imobilizado) de estabelecimento industrial, espera-se que o imposto seja recuperado com a ocorrência de OPERAÇÕES TRIBUTADAS (Incidência do Imposto) com mercadorias resultantes do processo produtivo em que se insere o respectivo bem, nos termos da legislação mineira”* (art. 14, § 2º, da Parte Geral do RICMS/02).

Considerando que, nas operações em que há autorização para se aplicar o diferimento, o Estado não abre mão do imposto devido, mas apenas adia o seu pagamento para outra etapa da cadeia de circulação, fato que a própria Defesa admite ao apresentar o conceito do instituto de diferimento, a legislação tributária estabelece, com a finalidade de viabilizar esse recebimento postergado, que a prática de operação posterior isenta, não tributada ou com base de cálculo reduzida dê ensejo ao encerramento do diferimento, momento em que será devido o recolhimento do ICMS diferido em etapas anteriores.

Veja-se:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

I - a operação com a mercadoria recebida com o imposto diferido, ou com outra dela resultante, promovida pelo adquirente ou destinatário daquela, não estiver alcançada pelo diferimento, for isenta ou não for tributada;

Portanto, o tratamento tributário em questão (diferimento) não se aplica às saídas não tributadas em virtude de isenção ou não incidência, por exemplo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do contrário, no caso concreto, se não houvesse a cobrança do imposto diferido, admitir-se-ia uma ISENÇÃO do ICMS importação, sem fundamentação legal.

Portanto, nessas situações, a Contribuinte deve recolher o ICMS diferido na proporção dessas operações isentas/não tributadas em relação ao TOTAL das operações realizadas em cada um dos 48 (quarenta e oito) períodos de apuração de que trata o citado § 2º do art. 14, conforme índice apurado (CIAP), seguindo o que determina o art. 15, § 4º, do RICMS/02.

A Impugnante afirma que o Fisco se equivocou com o entendimento de que todas as máquinas adquiridas com diferimento, integrantes do ativo imobilizado da empresa, deveriam ter o ICMS diferido proporcionalmente, já que existiram vendas de mercadorias com isenção.

Assegura que o Fisco elaborou o demonstrativo do crédito tributário em exigência com base na presunção de *“que as mercadorias vendidas para os órgãos públicos (isentos) foram fabricadas pelas máquinas importadas com diferimento”*.

Informa que a empresa possui *“inúmeras máquinas, e dentre elas muitas que não foram importadas com diferimento”*, não sendo possível definir se as mercadorias saídas com isenção foram fabricadas pelas máquinas com diferimento ou pelas demais.

Complementa afirmando que, além da presunção para fazer tal afirmação, o Fisco utilizou-se de um cálculo sem respaldo legal.

Explica que o imposto foi diferido e não foi realizado o crédito nos termos do art. 20 da Lei Complementar - LC nº 87, assim, referida lei complementar é clara no sentido de que, como não houve crédito não se pode exigir o imposto, mesmo porque, como já mencionado, não há como saber se determinada máquina do Ativo Imobilizado produziu o produto que foi comercializado para um órgão público com isenção.

Contudo, conforme bem salientado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, tais recolhimentos objeto de discussão são resultantes do processo produtivo industrial como um todo e não somente em relação às mercadorias que foram fabricadas pelas máquinas importadas com diferimento, como quer defender a Impugnante.

Diante de toda a matéria já exposta, verifica-se que, ao contrário do alegado pela Defesa, o Fisco não elaborou o trabalho com base em presunção e, também, não se utilizou de cálculo sem respaldo legal. Apenas seguiu as regras vigentes na legislação tributária mineira.

E ainda, descabida é a alegação da Defesa de que não pode se exigir o imposto, ao argumento de que não houve o crédito, pois, seguindo essa linha de raciocínio, o imposto diferido nunca poderia ser exigido, já que não há creditamento em fase anterior.

No tocante à segunda irregularidade, o Fisco averiguou que a Autuada deixou de recolher ICMS incidente sobre algumas operações de importação do exterior de bens indicados como Ativo Imobilizado, em razão do uso indevido do instituto do diferimento do imposto, previsto no item 41, alínea “b”, do Anexo II do RICMS/02, ainda que autorizados por meio das ADI (item 41.12, alínea “b”, do Anexo II do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02), uma vez que, na verdade, referidos bens foram caracterizados como de uso e consumo do estabelecimento importador, não se enquadrando como Ativo Imobilizado.

O Fisco verificou que tais bens foram instalados em máquinas, aparelhos ou equipamentos, assumindo a função de partes e peças de reposição, sendo, portanto, considerados bens de uso e consumo.

Fundamenta que, “segundo lições doutrinárias, para que o bem seja caracterizado como ativo imobilizado (Ativo Permanente) não basta apenas que seja contabilizado no plano de contas como tal, mas também integre o patrimônio da empresa por um período considerado duradouro e tenha tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

De fato, nos termos do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente poderão ser classificadas como Ativo Imobilizado se forem imobilizadas individualmente e se a substituição delas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, além da observância de alguns outros aspectos abaixo demonstrados:

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

(...)

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

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.

(...)

§ 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;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

III - a parte de bem principal a ser utilizada **exclusivamente como sobressalente**, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

(...)

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem;

(...)

Analisando os documentos constantes dos autos, especialmente a planilha “Calculo ICMS Diferido uso consumo”, constante do CD de fls. 441, em que foram relacionados todos os itens que compõem a irregularidade em questão, verifica-se que inexistem partes e peças que atendam ao disposto nos §§ 6º e 12 do art. 66 do RICMS/02, uma vez que tais bens correspondem a itens de reposição ou manutenção periódica que não aumentam a vida útil dos bens do ativo principal em que são aplicadas, por período superior a 12 (doze) meses, não sendo, ainda, contabilizados como Ativo individualmente.

Importa reproduzir o seguinte comentário do Fisco apresentado em sua manifestação fiscal:

Difícil entender como bens a serem importados INDIVIDUALMENTE e não conjuntamente com uma máquina/Ativo de fato, tais como Parafuso, porcas, arruela, mola, Anel o-ring, fusível, relê, gaxeta, interruptor, anel de borracha, cabo de rede, pino, soquete, abraçadeira, espaçador, tubo, junta de vedação, bucha, etc., poderiam ser considerados e contabilizados como Ativo Imobilizado.

(...)

O AIAF solicitava, entre outros, Registro das entradas no Razão Analítico e Lançamentos contábeis INDIVIDUAIS dos bens importados (Todas as ADI incluindo as da análise exploratória), nas contas do Ativo imobilizado (arts. 179 e 183 da lei Federal n.º 6.404/1976 e §§ 5º a 7º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/2002). Incluindo lançamento das partidas dobradas, Plano de contas, conta depreciação, lançamento e/ou caracterização do aumento da vida útil do bem (modificação da taxa de Depreciação), custo de substituição das peças, despesas com reparos.

A empresa apresentou planilha “Relatório do Ativo Imob. Importação”, Pasta “Resposta AIAF” do CD-ROM. Dentro da planilha, constam as sub-planilhas “Relatório de Notas”, “Qdro Imob 11-2017”, “Depreciação”, “Balancete CIMED Nov 2011”, “Pivot Razão Analítico” e “Razão Analítico CIMED”.

Nada demonstra os lançamentos como ativo Imobilizado dos bens importados individualmente (partes e peças).

(Destacou-se).

A rigor, a manutenção dos equipamentos garante o seu funcionamento, mas não a renovação do prazo estipulado pela legislação federal para sua depreciação. Como exemplo, pode-se destacar que a simples substituição de um “Protetor de Coluna Analítica” no equipamento “Cromatógrafo de Fase Líquida” (fls. 591) não autoriza a convicção de que o equipamento ganhará uma nova vida útil, por mais doze meses.

As partes e peças empregadas em manutenção preventiva ou corretiva implicam despesas para manutenção do equipamento do qual fazem parte e não investimentos para aumento da durabilidade do bem de produção além da vida útil programada.

Assim, caso se trate de partes de um bem principal, cabe à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorize afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova essa não apresentada pela Autuada.

Os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento de vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para servirem de base a futuras depreciações no novo prazo de depreciação previsto para o bem recuperado.

A legislação federal que cuida da matéria assim estabelece:

Regulamento do IR - Decreto nº 3.000/99

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.

§ 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.**

§ 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:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre os custos de substituição das partes ou peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

(...)

(Destacou-se).

Registra-se que o Decreto nº 3.000/99 foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 22/11/18, porém, o disposto no art. 354 do novo decreto encontra-se nos mesmos termos do art. 346, transcrito acima.

Observa-se que, nas planilhas de fls. 590/735 e 2564/2880, as quais, de acordo com a Defesa, referem-se a laudo pericial emitido pelo gerente de manutenção da empresa, a Impugnante aponta em quais máquinas/equipamentos são aplicadas as partes e peças objeto de autuação, além de informar o “*tempo de duração do bem*” e o “*tempo que acresce ao bem do qual fará parte (no caso de partes e peças)*”, os quais, em todas as aquisições, foi indicado o prazo de dois anos.

Somente para o caso de alguns “ativos de fato”, foi indicado prazo de vida útil diferente. Exemplo: Máquina Encartuchadeira (fls. 623), 10 (dez) anos.

Em relação a prazo de vida útil de equipamentos, vale trazer os seguintes comentários do Fisco:

A vida útil, quando não informada pelo fabricante, varia com o equipamento, as condições de trabalho, quantidade e qualidade das manutenções. Depende ainda da carga de trabalho (um, dois ou três turnos).

A vida útil econômica dos ativos imobilizados é avaliada por meio de laudo técnico de um perito engenheiro que dê parecer sobre a estimativa de vida útil dos ativos imobilizados.

De acordo com o resultado dessa estimativa, são geradas as taxas de depreciação dos imobilizados. Com a inclusão de novas peças, o entendimento é o de que a vida útil seja elevada e, por isso, a taxa de depreciação reduzida. Portanto, os reflexos contábeis dessa inclusão de peças que aumentarão a sua vida útil serão reconhecidos na mudança das taxas de depreciação.

Salienta-se que o prazo de aumento de vida útil superior a um ano deve ser contado a partir da data final de utilização do bem, prevista no ato de sua aquisição, e corresponde ao período de prolongamento de vida útil que se possa esperar em função dos gastos efetuados com reparos, conservação ou substituição de partes, e deve representar, pelo menos, mais de 12 meses de condições eficientes de operação.

Os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento de vida útil superior a um ano, deverão ser *incorporados ao valor do bem*, para servirem de base a futuras depreciações no novo prazo de depreciação previsto para o bem recuperado.

O chamado **Laudo Pericial, Fls. 590/735 e Aditamento**, onde está aposto o “*suposto*” tempo de duração das partes e peças, e o tempo que acresce ao bem do qual fará parte, assinado pelo Gerente de Manutenção, Rafael Augusto Resende Nascimento, ainda que engenheiro seja, não pode ser considerado com um laudo pericial de fato, nos termos da legislação contábil.

No que a impugnante chama de laudo pericial, bastava apenas dizer que TODAS AS PARTES E PEÇAS IMPORTADAS TÊM TEMPO DE DURAÇÃO DE 2 ANOS e QUE O TEMPO QUE ACRESCE AO BEM DO QUAL FARÁ PARTE TAMBÉM É DE 2 ANOS.

Como pode bens de marcas diferentes, países diferentes, utilizações/condições de uso diferentes, materiais diferentes, terem TODOS DOIS (2) ANOS DE DURAÇÃO ?

(Destacou-se).

Por essas razões, está correto o posicionamento do Fisco de que, ainda que tenha sido elaborado por engenheiro, referido documento, juntado aos autos pela Defesa, não pode ser considerado como um Laudo Pericial de fato, elaborado dentro das normas contábeis.

Ademais, a demonstração da vinculação das partes e peças aos bens, assim como o aumento do valor do bem para efeito de depreciação não se encontram lastreados em lançamentos em livros contábeis e fiscais revestidos das formalidades pertinentes.

A Impugnante apresenta a informação, porém não apresenta os lançamentos contábeis e fiscais correspondentes.

Reiterando, não consta nos registros fiscais da empresa indicações de que as partes e peças empregadas o foram para possibilitar o aumento da vida útil do bem principal a que pertencem enquanto parte ou peça. Ou seja, não há nenhuma

demonstração na escrita fiscal do pretense aumento da vida útil do bem ao qual a parte ou peça pertence.

Nota-se, ainda, que alguns produtos constantes da autuação foram indicados nas notas fiscais como “Materiais Diversos”, o que impossibilita até uma escrituração individualizada do item.

A título de exemplo, cita-se a Nota Fiscal de nº 048.004 (fls. 126/130), que corresponde à DI nº 1616866634 (fls. 131/184), pela qual se verifica que esses “Materiais Diversos” referem-se a graxa lubrificante, anel o-ring, gaxeta de vedação, bucha de vedação, parafusos, pinos de fixação, porca para fixação, anel trava, mola helicoidal, almotolia para lubrificação, espaçador, guia, tambor e demais itens, que, claramente, não configuram Ativo Imobilizado.

Ressalta-se que alguns itens, tais como “graxa lubrificante”, nem como “partes e peças” pode ser classificado.

Diante do exposto, não há como concordar com a classificação dos itens em análise como Ativo Imobilizado, restando correta a exigência do ICMS, em razão da descaracterização do diferimento do imposto utilizado nas respectivas importações.

A Impugnante informa que, desde 2003, possui o Regime Especial PTA nº 16.000020986-83 (fls. 482/576), que, posteriormente, foi atualizado pelo de nº 45.000000503-00, que autoriza o *“Diferimento do ICMS devido nas importações do exterior de bens destinados ao ativo permanente, compreendendo máquinas e equipamentos, nos termos do item 41, “b”, Parte I do Anexo II do RICMS, sem similar produzido no País, devidamente comprovado por laudo emitido por órgão especializado do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, ou por este credenciado, destinados exclusivamente ao investimento previsto na cláusula segunda”*.

Com isso, entende demonstrar com clareza que *“sempre agiu de acordo com a legislação pertinente, cumprindo todas as regras lá impostas”*, bem como *“sempre se antecipou requerendo autorização do Fisco para praticar operações decorrentes de seu ramo de negócio, visando sempre cumprir da melhor maneira as determinações legais que lhe são impostas pela lei fiscal”*.

Nesse ponto, importante observar que se encontra equivocada a afirmação da Defesa, pois, embora a Contribuinte tenha solicitado regime especial para importar Ativo Imobilizado com diferimento, referido Regime Especial, em seu art. 1º, autorizava o diferimento do pagamento do ICMS incidente na entrada das mercadorias importadas na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, não constando Ativo Imobilizado.

Conforme já registrado e frisado diversas vezes pelo Fisco, o diferimento aplicado nas operações de aquisição de Ativo Imobilizado era por meio de ADI - Autorização para o Diferimento do ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente, nos termos do item 41, alínea “b” e subitem 41.12, da Parte I do Anexo II do RICMS/02.

Reproduzindo o disposto no citado item 41.12 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, a Defesa assevera que tal comando foi devidamente cumprido, uma vez que, em todos os casos apontados pelo Fisco no Auto de Infração, a Contribuinte obteve autorização da DF/Pouso Alegre para o Diferimento do ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente (Imobilizado).

No intuito de comprovar o alegado, junta aos autos, como anexo da impugnação, todas as autorizações obtidas junto ao Fisco para cada importação realizada.

Ressalta que todas as partes e peças importadas para compor o Ativo Imobilizado da empresa foram relacionadas no Anexo Único da cada autorização, deixando claro que o Fisco conferiu todas as peças e autorizou sua importação com diferimento.

Alega, assim, que nenhuma operação foi feita sem que o Fisco autorizasse e conferisse todo o material importado, entendendo que as infrações apontadas no presente Auto de Infração contrariam e desestabilizam todo o trabalho desenvolvido à época pelo Fisco.

Enumera algumas autorizações, apontando que o próprio Fisco (autuante) foi um dos Delegados que assinou as Autorizações de Diferimento.

Reforça sua defesa, afirmando que o Fisco, cumprindo o determinado na alínea “c” do subitem 41.12 da Parte I do Anexo II do RICMS/02, efetuou as diligências fiscais para verificação *in loco* da utilização das partes e peças alocadas nas máquinas:

c) concedida a autorização, o titular da Delegacia Fiscal poderá determinar, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, diligência fiscal para verificação da autenticidade e conformidade das informações prestadas pelo contribuinte, ficando este sujeito ao recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos a partir da data do desembaraço, caso constatada alguma irregularidade.

Relata que, conforme protocolo anexado à impugnação (fls. 577), *“peticionou junto ao Posto Fiscal, requerendo os relatórios das diligências efetuadas”*, a fim de comprovar que elas ocorreram, ficando cabalmente demonstrado que todo o disposto na legislação foi cumprido à época dos fatos geradores, *“não havendo razão para que o Fisco atual venha questionar o trabalho já realizado pelo Fisco da época”*.

O Fisco, por sua vez, destaca que a alínea “c” do subitem 41.12 da Parte I do Anexo II do RICMS/02 apenas estabelece que o Delegado Fiscal **poderá** determinar as diligências, não sendo, portanto, uma obrigação, e sim uma faculdade.

Salienta, ainda, que referida diligência não atesta ou homologa nada, apenas verifica a *“autenticidade e conformidade das informações prestadas pelo contribuinte”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse aspecto, cumpre trazer o seguinte trecho da Consulta de Contribuintes nº 119/13 da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, em que é abordada a matéria:

“Ressalte-se que, conforme disposto na alínea “c” do subitem 41.12 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, o titular da Delegacia Fiscal tem a faculdade de determinar, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, diligência fiscal para verificação da conformidade das informações prestadas pelo contribuinte para fins de fruição do diferimento de que trata a alínea “b” do item 41 da mesma Parte 1.

Cabe esclarecer que o referido prazo não tem o condão de delimitar as fiscalizações que poderão ser efetuadas quando o Fisco julgar necessárias ao acompanhamento fiscal do contribuinte.

Assim, constatada qualquer inconformidade ou irregularidade nessas fiscalizações, caberá ao Fisco tomar as providências cabíveis, observado o prazo para a formalização do crédito tributário a que se refere o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN.”

(Destacou-se).

Assim, conforme frisado pelo Fisco e claramente abordado nessa Consulta de Contribuintes, registra-se que a alínea “c” do subitem 41.12 da Parte I do Anexo II do RICMS/02 não tem o condão de delimitar as fiscalizações, sendo que, a qualquer momento, observado o prazo decadencial, o Fisco deve tomar as providências cabíveis ao constatar qualquer inconformidade ou irregularidade.

No tocante às diligências realizadas pelos Auditores Fiscais na empresa atuada, o Fisco traz, às fls. 2894/2896, algumas manifestações apresentadas quando da solicitação da ADI e/ou diligência posterior.

Em relação a essas manifestações, importa trazer os seguintes excertos:

- ADI 129/2013

“(…) os demais itens (3 a 40) são as partes e peças que complementam os referidos equipamentos.”

- ADI 147 e 153/2014

“Pelos informações repassadas pelo contribuinte sobre a utilização dessas mercadorias para reparo peças do Ativo imobilizado, não há como definir a real utilização das mesmas apenas analisando os documentos apresentados.”

- ADI 056/2013

“Tratam tais mercadorias conforme informado, de peças para reparo/manutenção de equipamento utilizado em seu processo industrial, inexistindo

estabelecimento fabricante de produtos similares no Estado.

Com relação às **peças para reparo ou manutenção**, essas mercadorias são consideradas pela SEF/MG como material de uso e consumo, podendo, *excepcionalmente* serem classificadas como ativo imobilizado. Por analogia, utilizaremos as condições estipuladas no § 6º, incisos I e II do artigo 66 do RICMS/02 para esta classificação. São elas:

I – que “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 – que “as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado”.

Desta maneira, as peças devem então estar vinculadas à vida útil e ao valor do equipamento específico no qual serão incorporadas. Essas mercadorias quando substituídas nos respectivos bens deverão colocá-los nas condições de uso que possuíam antes da avaria/desgaste, aumentando o seu tempo de vida útil e sua capacidade de produção. O adimplemento da condição deverá ser verificado pelo fisco em diligências futuras.

A concessão da autorização pleiteada não homologa o procedimento sendo que qualquer irregularidade quanto à autenticidade e conformidade das informações prestadas pelo contribuinte o sujeitará ao recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos a partir da data do desembaraço, conforme determinado na alínea “c” do subitem 41.12 do Anexo II.”

- ADI 015/2014

“Os bens a serem importados serão utilizados como peças de reposição em máquina encapsuladora de medicamentos – Marca MG2 – Modelo SUPREMA utilizada na fabricação de medicamentos.”

- Diligencia posterior a importação

“Nesta visita, conforme informado pelo contribuinte, constatei que, por se tratar de peças de reposição de equipamentos industriais, algumas delas já instaladas, não é possível individualizar a destinação das mesmas no processo produtivo do contribuinte”

Nota-se que em todas as manifestações houve a informação de que se tratava de peças para reposição/reparo/manutenção, devendo, portanto, ser consideradas como de uso e consumo, mas, podendo ser classificadas como Ativo Imobilizado, se respeitadas as condições para tal previstas no RICMS/02, as quais

seriam objeto de verificações futuras, como, de fato, ocorreu, dando causa ao presente processo, uma vez que restou constatado que os bens objeto de autuação não se enquadram como Ativo Imobilizado.

A Defesa salienta que o Fisco autuante “*não esteve na empresa para constatar a alocação das partes e peças que ele afirma que são de uso e consumo e não do ativo imobilizado, pois caso tivesse ido, iria constatar que a maioria das partes e peças ainda estão alocadas nas respectivas máquinas, com exceção de algumas que já desgastaram, pois as operações apontadas pelo Fisco se iniciam em 2013*”.

Contudo, a discussão travada nos autos não é em relação ao fato dos itens objeto de autuação estarem alocados ou não nas máquinas do processo produtivo da Contribuinte. Observa-se que tanto o Fisco quanto a Impugnante confirmam que se trata de partes e peças de máquinas/equipamentos que compõem o processo produtivo da empresa.

Necessário, no momento, é determinar a correta classificação das partes e peças em questão, ou como Ativo Imobilizado ou como uso e consumo, o que é possível com base nos documentos e nas informações constantes dos autos, prescindindo de uma visita técnica “*in loco*”.

A Impugnante destaca que, em 21 de outubro de 2014, sofreu um incêndio de grandes proporções, com várias vítimas e muitos danos aos equipamentos lá existentes, conforme reportagens e divulgações feitas à época, anexadas à impugnação (fls. 578/584), o que “*ocasionou a necessidade de importação de partes e peças para recuperar os equipamentos atingidos pelo incêndio, demonstrando assim, mais uma vez que a aquisição dessas peças foram para recompor o ativo imobilizado danificado da defendente e com isso prolongar a vida útil dos equipamentos da empresa*”.

Entretanto, tal informação só veio reforçar a constatação de que os bens em análise foram adquiridos para recuperar os equipamentos atingidos, que compõem o processo produtivo, ou seja, para recompor o Ativo Imobilizado, devendo ser considerados como de uso e consumo da empresa.

A Defendente traz a definição de “partes e peças”, “*segundo o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 27 – Ativo Imobilizado, aprovado pela Deliberação CVM nº 583/09 e tornado obrigatório pela Resolução CFC nº 1.177/09 para os profissionais de contabilidade*”, concluindo que “*as peças de reposição adquiridas pela defendente foram todas utilizadas nas máquinas do ativo imobilizado da empresa, e todas elas possuíam duração maior que 12 meses e, portanto, não podem ser consideradas como peças de uso e consumo como quer fazer ver o Fisco*”.

Reproduz o que determina o RICMS/02, em seu art. 66, § § 5º, 6º, 12 e 13, relativo a aproveitamento de crédito e conceito de Ativo Imobilizado, sintetizando que, segundo a legislação posta e nos termos da decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.567/17/3ª, deste Órgão, “*considera-se ativo imobilizado “as partes e peças agregadas ao bem principal, desde que amplie a sua vida útil econômica original estimada, como já estabelecia o § 6º do art. 66 do RICMS/02 (ser contabilizada como ativo imobilizado utilizado nas atividades operacionais do contribuinte e resultar em*

aumento de sua vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses).”

Assim, aduz que as partes e peças importadas (objeto de autuação) atendem as condições previstas na legislação e foram agregadas a um bem principal (máquinas) para ampliar sua vida útil econômica.

Frisa que tais itens foram formalmente lançados na contabilidade com o CFOP 3551 – Compra de bem para o Ativo Imobilizado, comprovando mais uma vez que os procedimentos adotados foram os previstos na legislação.

Salienta que, em alguns casos, em que se constou erroneamente “*natureza da operação: compra de material de uso/consumo*”, a empresa providenciou carta de correção para constar: “*natureza da operação: compra de bem para o ativo imobilizado*”.

Para comprovação, junta aos autos, por amostragem, alguns lançamentos contábeis realizados (fls. 585/589).

Em relação a essas afirmações da Impugnante, o Fisco traz os seguintes comentários:

Ao trazer normas sobre o CRÉDITO DO IMPOSTO, o que não é o caso deste Auto de Infração, relaciona o Art. 66, § 5º, I e II, mas não relacionou, por exemplo, o **inciso VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.**

Na transcrição do § 6º relaciona o inciso III, que na verdade é o **inciso II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.**

(...)

Afirmou que dos documentos juntados, nos casos onde constou erroneamente “*natureza da operação: compra de material de uso/consumo*”, providenciou carta de correção para constar: “*natureza da operação: compra de bem para o ativo imobilizado*”.

A descrição de material de uso/consumo era um fator a mais para a caracterização por parte do Fisco. Não basta apenas a descrição de compra de bem para o ativo imobilizado. Para o Diferimento autorizado é preciso que sejam escriturados de fato como um Ativo, nos termos da legislação própria, e suas consequentes contas associadas (Ex. Depreciação).

Ademais, não bastava apenas emitir carta de correção para satisfazer ou justificar ao Fisco. Seria necessário, mudança nas Declarações de Importação (Receita Federal), afetaria o lançamento das contas do Razão, o próprio Balancete, o Balanço que foi publicado, etc.

Só para exemplificar, a NF 47279, Fls. 1909, que era de 07/10/2016, teve carta de correção, fls. 1911, com data de 05/07/2018, sendo que o AIAF foi de 12/12/2017 e o recebimento do Auto de Infração em 04/07/2018.

(Destacou-se).

No tocante aos documentos de defesa de fls. 585/589, utilizados na tentativa de comprovar os lançamentos contábeis realizados, o Fisco acrescenta as observações a seguir:

Doc. Fls. 585, referente ADI 098/2014, NF 17277. O lançamento aparece como BALANÇA TOLEDO, mas a NF consta “Amostrador Dissolutor”, com descrição na DI 141716039-1 Acessório para o Equipamento de Testes de Dissolução de Comprimidos.

Doc. Fls. 586, referente ADI 147/2014, NF 20436. Ativo EMBLISTADEIRA ACOPLADA COM ENCARTUCHADEIRA. Nota fiscal constam Cabo de Rede, tomada blindada, conector, soquete, etc., DI 1422041826. Arquivo “Descrição Bens”, resume serem Partes/Peças para Máquina Encartuchadeira, Mediseal, modelo P3200; Máquina Emblistadeira, Mediseal, modelo CP600. Da Declaração de Importação são Outros Bens de Consumo – Duráveis, Insumos industriais elaborados, Peças e Acessórios, Outros Bens de Consumo – Semi Duráveis, Bens de Capital.

O Computador Industrial, foi considerado Ativo por não ter menção de ser integrante de um Ativo Principal e os demais como se Uso e Consumo pois não são registrados como Ativo imobilizado, sendo apenas integrantes (parts/peças) de um Ativo Principal.

Doc. Fls. 587, referente ADI 153/2014, NF 21017. Declaração de Importação 22460446. Guias para transporte de cartuchos, parte/peça para a máquina de Encartuchamento e Fechamento, Mediseal, modelo P3200 – NR G95016.

Doc. Fls. 588, referente ADI 001/2016, NF 42034. Declaração de Importação 1603189590. Acessórios/Peças para Cromatografo de Fase Liquida, Waters, ALLIANCE. Considerados como Uso/Consumo; sendo que MASSLYNX PROCESS é um computador não associado como parte/peça de um Ativo e, portanto, considerado como Ativo.

Doc. Fls. 589, referente ADI 1820/2016, NF 48004. Declaração de Importação 1616866634. NF com todos os bens descritos como MATERIAL DIVERSO. Partes/Peças para Máquina Encapsuladora, MG2,

modelo G140/S, N.º serie 7015. Incluindo Graxa Lubrificante.

217039 - GRAXA LUBRIFICANTE DE SILICONE, PASTOSA, INCOLOR (ESBRANQUIÇADA), CLASSE DE CONSISTÊNCIA: NLGI 3, NOME COMERCIAL: OKS 1110, UTILIZADA PARA LUBRIFICAÇÃO NAS MONTAGENS DE JUNTAS/GAXETAS E ANÉIS O-RINGS, FORMA DE APRESENTAÇÃO: UTILIZAÇÃO NA MÁQUINA ENCAPSULADORA, MARCA: MG2, MODELO: G140/S, SERIAL NUMBER: 7015

Como verifica-se no resumo arquivo “Descrição Bens”, CFOP 3556 Compra de material para Uso e Consumo. Códigos CGCE ou CUODE (DI) como Insumos Industriais Elaborados, Outros Bens de Consumo – Semi Duráveis, Bens de Capital, Peças e Acessórios.

Pela importância, cumpre reproduzir, ainda, as seguintes análises do Fisco, apresentadas na manifestação fiscal:

Conforme se verifica no resumo do **arquivo “Descrição Bens”**, onde resumiu-se a descrição dada pela empresa em seus Protocolos de pedidos das autorizações, as descrições constantes nas Declarações de Importação, O CFOP das notas fiscais, o CGCE ou CUODE nas DI, pode-se comprovar quando se tratava de bens de Uso/Consumo.

Por exemplo, nas ADI 049/2013 constou:

Descrição da própria empresa no protocolo 1268 de 07/06/2013, de pedido da ADI: “Trata-se de partes e peças de reposição para equipamento utilizado em processo industrial.”

Na ADI 023/2014, constou:

Descrição no protocolo 373 de 20/02/2014, pedido da ADI: “Trata-se de partes e peças de equipamento industrial (Máquina Encartuchadeira Medseal, modelo P3000; Máquina Emblistadeira Medseal, modelo CP400 e Máquina Emblistadeira Medseal, modelo CP600).

Outro elemento de prova do Uso/Consumo, pode ser a quantidade de produtos e seus preços unitários.

No caso da ADI 1820/2016, Nota Fiscal 48004, a quantidade e diversidade de bens era de tal modo que a empresa nem se deu ao trabalho de discriminá-los na Nota Fiscal, que constou “MATERIAIS DIVERSOS”. Existiram diversos tipos de Bucha com quantidades variáveis (300, 100, 96, 48, etc.). Idem para Parafuso Allen sem cabeça (96, 48).

Também foram discriminados como “PEÇAS DIVERSAS”, as notas fiscais 49734, 49741, 49745, 49750, 49816 e 49849 da ADI 1879/2016.

Na ADI 147/2014, NF 20436, temos Cabo metálico azul escuro, quantidade 100, com preço unitário R\$ 0,92. Abraçadeira, quantidade 100, a preços unitários R\$ 0,38; R\$ 0,56; R\$ 0,19.

Nota-se, assim, que são frágeis os argumentos/documentos da Defesa, pois não são hábeis para comprovar que os produtos em análise são classificados como Ativo Imobilizado. Pelo contrário, apenas reforçam o entendimento de que tais mercadorias não correspondem a Ativo Imobilizado.

Para demonstrar a alocação das peças nos seus equipamentos, a Impugnante junta aos autos fotos das máquinas em que as peças foram alocadas.

Acrescenta que tais documentos provam, também, que as partes e peças adquiridas para compor o ativo imobilizado foram empregadas na consecução da atividade econômica, ou seja, foram utilizadas na área de produção industrial, participando intrinsecamente do processo de produção.

Contudo, essas fotos juntadas aos autos pela Defesa, as quais o Fisco relacionou às fls. 2900/2905, vinculando-as às folhas dos autos, apenas demonstram que tais máquinas/equipamentos são Ativo Imobilizado, “participando intrinsecamente do processo de produção”, fato que, reiterando, o Fisco em momento algum desconsiderou.

O que não está sendo considerado como Ativo Imobilizado são os itens adquiridos para reposição/manutenção dessas máquinas, uma vez que não atendem às condições impostas pela legislação tributária para tal.

Importa acrescentar a informação do Fisco de que “as documentações de fls. 736/2512, são cópias de notas fiscais/DANFE, Declarações de Importação, ADI’s e fotos dos Ativos, a exceção das fotos, TODAS constantes do CD-ROM, fls. 441; que contém diversos outros documentos”.

Ressalta-se que a decisão trazida pela Defesa, consubstanciada no Acórdão nº 22.876/18/3ª, que aborda sobre a definição de “partes e peças” e “ativo imobilizado”, apenas coaduna com os argumentos do Fisco de que as partes e peças somente serão incluídas no conceito de bens do Ativo Imobilizado se forem imobilizadas individualmente e se sua instalação resultar em aumento da vida útil do bem principal, em que foram incorporadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, devendo ser reconhecidas contabilmente em todos seus aspectos como Ativo Imobilizado e não como parte de um Ativo Imobilizado.

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário relativamente aos fatos geradores anteriores a julho de 2013. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Lilian Cláudia de Souza.

Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2019.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

CC/MG