

Acórdão: 2.928/04/CE Rito: Ordinário
Recurso de Revisão: 40.060102486-46
Recorrente: Ferrovia Centro Atlântica SA
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
PTA/AI: 01.000133912-57
Inscr. Estadual: 062.978014.00-41
Origem: DF/Belo Horizonte

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Os valores de ICMS destacados nas notas fiscais de aquisição de partes e peças de reposição de locomotivas e vagões, bem como da via férrea, e demais mercadorias relacionadas nos autos, não são passíveis de creditamento, pela prestadora de serviços de transporte, por não se enquadrarem dentre as arroladas no art. 66, § 1.º, item 4, do RICMS/96 e pela vedação imposta pelo art. 70, inciso III, da mesma norma regulamentar. Incorreta a classificação dos produtos, pela prestadora de serviços, como produtos intermediários ou ativo permanente. Corretas as exigências fiscais. Mantida a decisão da Câmara *a quo*.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL. Restando caracterizado que os produtos adquiridos em operações interestaduais são destinadas a uso e consumo do estabelecimento, é devida a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Corretas as exigências fiscais. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e não provido por maioria de votos

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativos às aquisições de materiais de uso e consumo, partes e peças de ativo permanente e falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições de mercadorias para uso e consumo e imobilizado.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.526/00/1.ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS e MR (50%).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 834/840, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 843/851, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão.

Na sessão de 23/02/01 a Câmara Especial exara o despacho interlocutório de fls. 856, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 860/936). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 938/950).

A Auditoria fiscal exara o interlocutório de fls. 952, que resulta na manifestação da Contribuinte de fls. 954/955 e juntada de documentos às fls. 956/1494, sendo que o Fisco se pronuncia às fls. 1496/1499.

Às fls. 1501/1503 a Autuada novamente se manifesta, oportunamente em que trás aos autos os documentos de fls. 1504/1508, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 1509/1510.

Em seguida a Auditoria Fiscal, às fls. 1512/1521, opina novamente pelo não provimento do Recurso de Revisão.

Em sessão realizada aos 29/04/02 (fls. 1523), a Câmara Especial, em preliminar, à unanimidade, delibera pela realização de perícia, cujos quesitos são formulados pela mesma na sessão de 03/05/02 (fls. 1524).

Às fls. 1529/1530 a Impugnante indica o Assistente Técnico e formula quesitos, sendo que o Fisco, às fls. 1532, entende ser desnecessário formular seus quesitos.

O Laudo Pericial é elaborado às fls. 1541/1546 com anexação dos quadros de fls. 1547/1590 e juntada de documentos de fls. 1591/1750.

Em seguida, às fls. 1796/1802, a Contribuinte se manifesta a respeito do laudo pericial, e o Fisco às fls. 1808/1814.

Por fim, a Auditoria fiscal em parecer de fls. 1816/1826, ratifica seu entendimento anterior.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

O presente trabalho versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição de material de uso e consumo, partes e peças, referente ao período de janeiro/98 a dezembro/98, bem como a falta de complementação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferencial de alíquota em decorrência de operação interestadual de aquisição de mercadorias para uso e consumo, relativamente ao mesmo período.

Inicialmente, a Recorrente alega que pela descrição do Auto de Infração, a fiscalização reconhece a existência de duas situações, quais sejam, a aquisição de materiais de uso e consumo e de bens do ativo permanente.

Entende a Recorrente que a autuação é inadequada e descabida, tendo em vista que a fiscalização aponta como dispositivos legais para fundamentar a autuação, artigos que tratam exclusivamente de bens de uso e consumo, que se opõe à própria descrição do fato autuado.

No entanto, percebe-se nos autos que a descrição do Auto de Infração não deixou qualquer dúvida com relação à irregularidade apurada.

Entende-se, pelo item 1 do Relatório Fiscal, fls. 03, que a Autuada aproveitou indevidamente créditos de ICMS relativos à aquisição de material de uso e consumo, que são as partes e peças empregadas em reposição nos bens pertencentes ao ativo permanente.

Ao descrever a irregularidade “aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a aquisição de material de uso e consumo, partes e peças do ativo permanente”, o Fisco explicou que os materiais de uso e consumo tratam-se das partes e peças empregadas no ativo permanente.

Além disso, no campo da descrição das infringências a capitulação está correta, uma vez que os dispositivos citados vedam o aproveitamento de crédito do ICMS relativo à aquisição de material de uso e consumo, na data da apropriação dos créditos.

Nos termos do art. 66, inciso II, alínea “b” e art. 70, inciso III, todos do RICMS/96, com redação vigente à época, é vedado o aproveitamento de crédito do imposto relativamente à entrada de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento até 31.12.1999, o referido prazo foi prorrogado até 31.12.2002, pela Lei Complementar n.º 99, de 20.12.1999, cuja redação foi implementada no RICMS/96, pelo Decreto n.º 40.917, de 09.02.2000.

Verifica-se, então, que os elementos constantes do Auto de Infração determinam com segurança a natureza da infração argüida, não se falando, assim, em nulidade da peça fiscal, nos termos do art. 60 da CLTA/MG.

Analisando-se as peças dos autos, infere-se que os demonstrativos do estorno de crédito do ICMS promovidos pelo Fisco, estão anexados às fls. 11/66 e 90/94, e o do valor do diferencial de alíquota exigido estão às fls. 67/89.

O cerne da questão ainda consiste no correto enquadramento das mercadorias cujos créditos foram estornados, para efeitos de legislação de ICMS, ou seja, no Ativo Permanente – Imobilizado, como pretendido pela Contribuinte, ou no Ativo Circulante – Material de Uso e Consumo, como pretendido pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme nos ensina Nelson Gouveia, em seu livro “Contabilidade” – 2ª edição – Editora McGraw-Hill, “são considerados ativos imobilizados os bens e direitos de natureza permanente, destinados à manutenção das atividades da sociedade”. Ele explica, ainda, que “como é óbvio, o termo “imobilizado” não diz respeito à falta de mobilidade física dos bens de uma empresa, mas ao fato de que uma parcela dos recursos da sociedade foi aplicada em ativo permanente, destinado à manutenção das suas atividades, ou seja, aquele montante foi *imobilizado*”.

O autor acrescenta que “dessa forma, classificam-se no grupo do imobilizado todas as contas representativas de bens e direitos diretamente relacionados com as atividades operacionais da empresa. Ou seja, aqueles bens e direitos que a empresa utiliza ou utilizará no desenvolver de suas operações, tais como: terrenos, edifícios, máquinas e equipamentos, veículos, móveis e utensílios, instalações, direitos de uso de processo (“know-how”), marcas comerciais registradas ou compradas, patentes registradas, obras (para uso próprio) em andamento”.

Como a própria Autuada afirma em sua Impugnação, a fls. 370, seu objeto social “é a prestação de serviço público de transporte ferroviário de cargas. Para execução desses serviços, ela diz que “utiliza-se, basicamente, de material rodante (locomotivas e vagões) e da via férrea”, acrescentando que, “a perfeita manutenção destes dois elementos é condição essencial à operação de transporte ferroviário, sendo necessária a constante aquisição de peças/materiais de reposição”.

A Autuada concorda que todos os créditos estornados referem-se a materiais de uso e consumo e, especialmente, a partes e peças de locomotivas, vagões e via permanente, vide fls. 372.

No seu recurso ela diz que as mercadorias adquiridas são essenciais à manutenção e regular desenvolvimento de sua atividade.

Às fls. 373/374, a Autuada exemplifica as partes e peças das locomotivas e vagões e de vias permanentes que foram por elas adquiridos, cujos créditos apropriados foram estornados pelo Fisco.

A Autuada elabora um demonstrativo, doc. fls. 437/530, relativo ao estorno dos créditos promovidos pelo Fisco com descrição das mercadorias.

É importante observar que as notas fiscais relativas à aquisição dos veículos descritos a fls. 437 não foram objeto de estorno no trabalho.

Conforme consta dos autos, resta claro que as mercadorias adquiridas são partes e peças para aplicar nas locomotivas e vagões, bem como nas vias permanentes.

Em seu livro de Contabilidade, Nelson Gouveia diz que “quando um ativo fixo já existe, muitas vezes gastos diretamente relacionados com o mesmo se fazem necessários: uma nova pintura, a substituição de uma peça, o conserto de uma parte do prédio, etc.”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme o autor, de acordo com a sua natureza, esses gastos podem ter dois tratamentos contábeis distintos, que são:

- capitalizar (acrescer ao custo pelo qual está registrado na contabilidade);
- debitar a despesa de manutenção e reparos.

Por entender que não é fácil determinar qual o tratamento dispensado aos gastos com o ativo fixo, o autor aconselha que a melhor maneira de determinar é pelo conhecimento do conceito básico de gastos capitalizáveis e de gastos com manutenção e reparos, os quais ele descreve.

Gastos capitalizáveis “são aqueles que, pela natureza da melhoria que provocam em bens do ativo imobilizado, são incorporados ao seu custo de aquisição”.

Segundo ele, para que um gasto com um bem do ativo fixo seja considerado capitalizável, precisa atender pelo menos alguns dos requisitos abaixo:

- ⇒ aumenta o tempo de vida útil do bem, em prazo superior a um ano;
- ⇒ aumenta sua capacidade de produção;
- ⇒ reduz seus custos de operação;
- ⇒ de uma forma geral, contribui para que os benefícios gerados pelo bem sejam aumentados.

Exemplos de gastos capitalizáveis mencionados no citado livro de contabilidade:

- o valor de um motor novo para veículo, cujo motor anterior foi irrecuperavelmente danificado;
- gastos com adaptação, em uma máquina, de um novo mecanismo, o qual permitirá maior produtividade com menor custo de operação.

Com relação aos gastos de manutenção e reparos, no seu livro, ele diz que a diferença básica entre tais gastos é que, aqueles com manutenção são incorridos para manter os bens em boas condições de uso, tendo o caráter preventivo; já os gastos com reparos destinam-se a fazer com que os bens voltem a ter boas condições de uso, tendo o caráter remediativo.

Para exemplificar o professor salienta que “os gastos com lubrificação de uma máquina são de manutenção; os gastos com a troca de uma peça desgastada da máquina são de reparos”.

Outros exemplos citados de gastos com manutenção e reparos:

- gastos com pintura de prédio;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- conserto da chaparia de um veículo, danificada por colisão;
- material utilizado na lubrificação de máquinas e equipamentos.

Com base nesses conceitos, pode-se determinar se um gasto é capitalizável, isto é, se é incorporado ao custo do bem; ou se é uma despesa do exercício.

Ao verificar as mercadorias descritas nas notas fiscais, cujos créditos foram objeto do estorno, doc. fls. 90/94 e demonstrativo elaborado pela Autuada, doc. fls. 437/530, constata-se que tratam-se de juntas de motor, diafragma, engrenagem, buchas, parafusos, molas, rolamentos, tubos, chapas e perfis em aço, rodas, fixação de via permanente, material de oficina e almoxarifado, material para fixação, material de segurança, e diversos materiais que são, efetivamente, partes e peças de máquinas e equipamentos.

Pelas características da mercadorias, elas foram adquiridas para manter os bens em boas condições de uso (manutenção) e para reparos, a fim de que eles voltem a ter boas condições de uso.

As mercadorias adquiridas não atendem a nenhum dos requisitos que lhes enquadrem como bem capitalizável, ou seja, não aumentam o tempo de vida útil do bem, em prazo superior a um ano; não aumentam sua capacidade de produção; não reduz seus custos de operação; nem tampouco contribuem para o aumento dos benefícios gerados pelo bem.

Portanto, infere-se que as partes e peças adquiridas pela Autuada, ora Recorrente, são materiais de uso e consumo, que se enquadram no conceito de despesas operacionais – Gastos com manutenção e reparos dos bens pertencentes ao ativo fixo, não se tratando, pois, de contas do ativo imobilizado, como pretende a Recorrente.

Por serem adquiridos em quantidades suficientes para serem utilizados, às vezes em mais de um período contábil, por ocasião da compra de tais materiais, a contabilização de tais gastos é feita da forma a seguir demonstrada, conforme o Livro “Contabilidade Introdutória” – Equipe de Professores da FEA/USP – 8ª edição – Editora Atlas:

Débito: Materiais de uso e consumo

Crédito: Caixa/Bancos

(Valor de aquisição)

No último dia do período, a empresa deve apurar o valor dos materiais que foram utilizados, que será despesa no referido exercício, fazendo o seguinte lançamento de ajuste:

Débito: Despesas com Materiais de Uso e Consumo (conta de despesa)

Crédito: Materiais de Uso e Consumo (conta de ativo)

(Valor do custo dos materiais adquiridos no período)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A conta de despesa constará na Demonstração do Resultado do Exercício, onde pesará negativamente para a obtenção do Resultado Líquido.

Dessa forma, não se faz correta a pretensão da Autuada em classificar as aquisições de partes e peças no Grupo “Permanente – Imobilizado”, conforme Balancete da empresa anexado às fls. 622/627.

A Recorrente cita diversas Consultas, mencionadas a fls. 838, entendendo que a resposta a tais Consultas se amolda ao presente caso.

Ela diz que é inegável o direito ao crédito do imposto, em discussão, tendo em vista que as peças e partes adquiridas e aplicadas às locomotivas e vagões desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da prestação de serviço de transporte ferroviário.

A parte da consulta que a Recorrente transcreve (letra f da ementa), fls. 838, não se aplica ao presente caso, uma vez que trata-se de parte e peças componentes de máquinas, aparelhos ou equipamentos que participam da linha central de produção, extração, geração, comercialização ou comunicação. As Consultas em questão n.º 280 a 295/90 (cópia fls. 852/853) não se referem a apropriação de crédito por empresa prestadora de serviço de transporte.

Aliás, em sua resposta, a DLT ressaltou que “as consulentes, entretanto, não poderão apropriar o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais acobertadores de aquisição das mercadorias destinadas ao uso, consumo ... utilizados na manutenção do maquinário (ativo permanente) ou de suas partes e peças”.

A Recorrente está equivocada ao argumentar que o art. 66, § 1º, item 4 do RICMS/96 não se aplica ao transporte ferroviário, pois tal dispositivo não restringe somente ao transporte rodoviário.

Quanto a perícia determinada pela Câmara Especial observa-se que sua finalidade é justamente verificar o correto enquadramento das mercadorias cujos créditos foram estornados, para efeitos de legislação de ICMS, ou seja, no Ativo Permanente – Imobilizado, como pretendido pela Contribuinte, que alega que tais peças aumentam o patamar de produção dos bens, ou no Ativo Circulante – Material de Uso e Consumo, como sustentado pelo Fisco.

Infere-se que, para realização do trabalho, o Sr. Perito intimou a Autuada apresentar laudo técnico informando o bem onde foi aplicada cada item adquirido e a função deste bem, dentro do objetivo social da empresa, bem como o grupo e respectivas contas a que pertencem, quando destinadas ao Ativo Permanente; apresentar relação dos bens recuperados ou reformados nos períodos de setembro a dezembro/1996 e de janeiro/1998 a março/2000; como também informar, com fundamentos, eventual aumento da vida útil de cada bem recuperado ou reformado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Sr. Perito solicitou também que a Autuada demonstrasse a capacidade de produção (transporte) antes e depois das recuperações/reformas dos bens e o comportamento dos custo de produção (transporte) em consequência dessas reformas.

Para conhecer detalhes sobre os trabalhos de recuperação, reforma e manutenção das locomotivas, vagões, vias permanentes e outros equipamentos, o Sr. Perito empreendeu viagem à oficina de Divinópolis.

O trabalho pericial foi realizado com base nos documentos apresentados pela Autuada anexados às fls. 1.593/1.742.

O 1º quesito formulado pela Câmara Especial tem como objetivo verificar se os materiais objeto do estorno de crédito foram totalmente aplicados na recuperação de bens do Ativo Permanente, analisando a sua utilização à luz da IN 01/98.

Como base nos documentos apresentados pela Autuada, o Sr. Perito demonstrou que, dentre as aquisições identificadas pela empresa, há notas fiscais que acobertaram a entrada de bens para o ativo permanente, as quais encontram-se relacionadas a fls. 1.543, e quanto às demais notas fiscais objeto da autuação referem-se à entrada de partes, peças, serviços e material para modernização e recuperação de vias permanentes, da locomotivas e vagões, e de equipamentos.

Na relação de fls. 1.547/1.590, que contém apenas os materiais identificados pela empresa, o Sr. Perito discrimina os produtos cujos créditos foram glosados pelo Fisco, citando o n.º da NF/CTRC, descrição, bem/unid. ou local de utilização do produto, o grupo e subgrupo, que de acordo com a sua legenda de classificação para o fim específico do trabalho de perícia verifica-se que no grupo 10.xxx são classificados os bens do ativo permanente, e o grupo 20.xxx, as partes, peças, serviços e material para modernização e recuperação de vias permanentes, das locomotivas e vagões, e equipamentos.

Sendo assim, não procede a afirmação da Autuada que a perícia não se ocupou em analisar e demonstrar, de forma individualizada, o emprego dos produtos objeto da autuação fiscal, uma vez que consta dos quadros elaborados pelo Sr. Perito, fls. 1.547/1.590, a discriminação da unidade ou local de utilização de cada material.

Com relação aos bens adquiridos para o ativo permanente, o Sr. Perito concluiu que tais produtos estão contemplados pela definição do art. 179, inciso IV da Lei 6.404/76, e por isso foram corretamente registrados no Ativo Permanente – Conta 161001 – Aquisições do Permanente, porém, conforme suas características, não se destinam à manutenção das atividades do contribuinte (prestação de serviços de transporte ferroviário).

Em analisando os referidos bens descritos na relação de fls. 1.547/1.590, pode-se afirmar, conforme concluiu o Sr. Perito, que todos os produtos são considerados alheios à atividade da empresa, pois enquadram-se na definição do artigo 1º, incisos I, II e III da Instrução Normativa DLT/SRE 01/98.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, os referidos bens não dão direito à apropriação do crédito relativo à sua entrada no estabelecimento da Autuada, estando corretos os estornos procedidos pela Fisco relativamente ao ICMS destacado nas notas fiscais que acobertaram a sua entrada.

As demais notas fiscais, conforme constatado na perícia e demonstrado na relação de fls. 1.547/1.590, referem-se à entrada de partes, peças, serviços e material para modernização e recuperação de vias permanentes, da locomotivas e vagões de equipamentos.

Não há dúvida que as mercadorias descritas nas referidas notas fiscais tratam-se efetivamente de partes e peças de reposição, utilizados para a manutenção dos equipamentos e vias permanentes, restando clara a sua condição de materiais de uso e consumo.

Tais mercadorias foram utilizadas na recuperação/manutenção de ativos, mas por se tratarem de materiais de uso e consumo, não dão direito ao crédito do imposto, conforme pretendido pela Autuada.

No 2º quesito, a Câmara Especial solicitou que fosse informado se os valores referentes a recuperação dos referidos bens observaram as normas técnicas e legais para registro como Ativo Permanente (aumento da vida útil, aumento da capacidade de produção do bem, redução do custo de operação, etc).

Com relação aos bens descritos nas notas fiscais mencionadas a fls. 1.543, entende-se, como verificado pelo Sr. Perito, que foram corretamente registrados no Ativo Permanente na conta 161001 – Aquisições do Permanente, porém, por não se destinarem à manutenção das atividades da contribuinte (prestação de serviços de transporte ferroviário), os referidos produtos são considerados alheios à atividade da empresa, pois enquadram-se na definição do art. 1º, incisos I, II e III da Instrução Normativa DLT/SRE 01/98.

No caso desses bens não há que se verificar aumento da vida útil e da capacidade de produção, como também redução do custo de operação, eis que tratam-se de bens pertencentes ao Ativo Permanente, porém alheios à atividade da empresa.

Quanto aos materiais descritos nas demais notas fiscais, concorda-se que foram incorretamente registrados no Ativo Permanente, devendo ser classificados como “Materiais de Uso e Consumo”, pois correspondem a materiais e peças de reposição, utilizados para a manutenção dos equipamentos e vias permanentes, em decorrência da obrigação da Autuada, na condição de “concessionária”, de “zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço”, conforme previsto no art. 31, inciso VII da Lei n.º 8.987, de 13.02.95.

Conforme destacado na perícia, a condição de materiais de uso e consumo fica clara quando verifica que as aquisições são classificadas, em sua maioria, a débito de “estoque”, para, posteriormente, serem transferidas para a conta definitiva.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a Autuada não apresentou laudos técnicos que comprovem aumento da vida útil dos bens e de recuperação dos bens denominados obsoletos.

Conforme concluiu o Sr. Perito e sustentado pelo Fisco, entende-se que o simples crescimento da produção global não permite que a contribuinte registre os materiais utilizados na recuperação/manutenção dos bens no Ativo Permanente, pois o aumento da capacidade de produção a ser considerado, deve e tem de ser de **cada** bem.

Diversos fatores, conforme demonstrado pelo Fisco, podem influenciar o aumento da produção global, independentemente das partes e peças aplicadas.

Ademais, como informa o Sr. Perito, a Autuada não apresentou laudos, levantamentos e/ou demonstrativos das condições dos bens, antes e depois da chamada “recuperação de frota”, como também não há inventário inicial de bens inoperantes, passíveis de recuperação ou de reforma substancial. Os gastos realizados não foram orientados por laudo, avaliação ou projetos técnicos, com especificações e/ou indicações de situação e resultado pretendido, com o fim de orientar sobre aumento de vida útil, ou subsidiar sua classificação em ativo permanente.

É oportuno lembrar que, consoante o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, da FIEPECAFI – Editora Atlas – 3ª edição, “as peças mantidas pela empresa, com disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si só, ou seja, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa, devem ser classificadas em “Estoques no Circulante”.

Tendo em vista que a Autuada **não** apresentou provas inequívocas que as partes e peças e outros materiais aplicados na manutenção/recuperação das vias permanentes, das locomotivas, vagões e outros equipamentos contribuíram para o aumento da produção individual e/ou da vida útil desses bens, chega-se ao convencimento que os materiais aplicados estão incorretamente registrados no Ativo Permanente, devendo ser classificados como “Materiais de Uso e Consumo”.

Em resposta ao quesito n.º 3, o Sr. Perito concluiu que todos os valores do ICMS relativo aos materiais adquiridos devem ser objeto de estorno, isto porque, os bens agrupados na conta Bens do Ativo Permanente, por serem considerados alheios aos objetivos da empresa; e os demais em materiais de uso e consumo por se tratarem de partes e peças.

Verifica-se que o estorno de tais créditos está em consonância com o disposto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/96.

Quanto aos quesitos formulados pela Autuada, o Sr. Perito esclareceu que conforme informações dos encarregados das oficinas de locomotivas e vagões, manutenções corriqueiras/preventivas são aquelas intervenções feitas nos equipamentos que, normalmente demandam pouco prazo (de 2 horas a 3 dias). Podem ser revisões programadas ou imprevistas para a eliminação de pequenas avarias ou defeitos detectados em viagens, com ajustes e/ou substituição de peças e partes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explicou, ainda, que reformas/reconstruções demandam maior prazo de execução (de 3 a 6 meses, alguns casos até 12 meses). Envolvem reativação de equipamentos e material rodantes, acidentados ou desgastados com o uso. Nas locomotivas inclui “nivelamento” e “repotenciamento” de motores com o objetivo de melhorar sua performance. Nos vagões são realizadas adaptações e reformas com a finalidade de ajustá-los ao tipo de demanda atual de transportes.

Esse quesito não traz qualquer fato novo que modifique o trabalho fiscal, eis que, conforme se depreende dos autos, as partes, peças e outros materiais foram adquiridos para manter os bens em boas condições de uso (manutenção) e para reparos, a fim de que eles voltem a ter boas condições de uso.

Como salientado pela fiscalização, fls. 942, “gastos com manutenção tardia, independente do motivo, que não aumentam a vida útil do bem, não ampliam sua capacidade produtiva ou retirem-no da obsolescência, não podem e não devem ser confundidos com inversões no imobilizado”.

Segundo Nelson Gouveia, em seu livro de Contabilidade, os gastos com manutenção são incorridos para manter os bens em boas condições de uso, tendo o caráter preventivo; já os gastos com reparos destinam-se a fazer com que os bens voltem a ter boas condições de uso, tendo o caráter remediativo. Tais gastos devem ser debitados na conta de despesa de manutenção e reparos.

No seu 2º quesito a Autuada pede para verificar se os critérios contábeis utilizados pela Autuada para registro de suas aquisições destinadas a aplicação no material rodante e na via permanente, se coadunam com o disposto na Norma Complementar n.º 09 do Ministério dos Transportes.

A Autuada entende que a contabilização dos materiais aplicados na manutenção/reparos das locomotivas e vias férreas no Grupo do Ativo Permanente está de acordo com Norma Complementar n.º 09/01, do Ministério dos Transportes, que instituiu o Plano Uniforme de Contas das empresas concessionários de serviço público.

Destaca o item 1.3.02.02 da Norma que trata dos “Bens operacionais de terceiros”, que, assim, preceitua:

“Este grupo de contas do Imobilizado refere-se aos melhoramentos e outros valores que serão agregados aos bens operacionais não pertencentes à empresa concessionária, com o objetivo de aumentar o patamar de produção. Da mesma forma que os demais bens da empresa, essas parcelas estarão sendo integradas ao seu patrimônio ao longo do período da concessão. Consequentemente, tais valores adicionados aos referidos bens serão depreciados ou amortizados durante o seu período de vida útil, estando sujeitos ao processo de reversão para a União, na eventualidade de interrupção da concessão, por qualquer motivo”.

Diz, ainda, que no tocante à superestrutura da linha, item 13.02.02.01, o tratamento também deverá ser o de escrituração no imobilizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, como no caso dos autos, não restou comprovado que os materiais utilizados para manutenção/reparos aumentaram a produção de **cada** bem, não há se falar em adotar o procedimento da Norma Complementar acima referida para efeito de contabilização desses materiais.

Tendo em vista que restou caracterizado nos autos que as mercadorias descritas nas Notas Fiscais relacionadas às fls. 11/ 66 e 90/94, adquiridas pela Autuada, são materiais de uso e consumo, reputa-se legítimos os estornos dos créditos do ICMS destacados em tais documentos, uma vez que foram indevidamente apropriados pela Autuada.

Portanto, legítimo o estorno dos créditos promovidos pelo Fisco, com fulcro no disposto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/96.

Com relação ao diferencial de alíquota, por se tratar de material de uso e consumo adquiridos de fora do Estado, mediante as notas fiscais constantes do demonstrativo de fls. 67/89, correta a exigência, face a disposição expressa no § 1º do art. 43 do RICMS/96.

Portanto, não merece reforma a r.decisão recorrida, devendo ser mantidas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao mesmo. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe dava provimento. Sustentou oralmente pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume e pela Recorrente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla. Participaram do julgamento, além da supramencionada e dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles, Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 19/03/04.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Francisco Maurício Barbosa Simões
Relator

MLR