

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.920/12/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167354-96
Recurso de Revisão: 40.060131965-23
Recorrente: Magnesita Refratários S/A
IE: 001066066.00-16
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens destinados ao Ativo Permanente, alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, incisos III e XIII da Parte Geral do RICMS/02 e Instruções Normativas DLT/SRE n°s 01/86 e 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75. Exclusão das exigências relativas aos produtos identificados no Laudo Pericial como intermediários. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - CRÉDITO EXTEMPORÂNEO - PROPORCIONALIDADE. Imputação de aproveitamento indevido de créditos relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente, sem que fosse observada a proporcionalidade prevista no art. 66, § 3° da Parte Geral do RICMS/02 e o prazo máximo de 48 (quarenta e oito) meses. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75. O prazo máximo, no entanto, para apropriação de créditos extemporâneos é de cinco anos contado da data de aquisição dos produtos, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) com aplicação dos coeficientes apurados nos meses de lançamento dos créditos extemporâneos. Exclusão das exigências relativas aos bens identificados como ativo vinculado à produção, bem como aqueles referidos nos itens 82, 83, 84, 147 a 155, 359 e 179 da planilha constante do laudo pericial, na proporção entre as saídas totais e as saídas tributadas apuradas (coeficientes), desde que observado o disposto no § 3° do art. 67 do RICMS/02; excetuam-se da exclusão os bens classificados como alheios, bem como os recebidos e cedidos em comodato, o “acionamento mecânico troca rápida” e, ainda, os fornos de coqueificação modular. Mantida a decisão recorrida.

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

RELATÓRIO

A autuação trata de recolhimento a menor do ICMS nos meses de abril a junho de 2010 em virtude de apropriações extemporâneas de créditos de ICMS originários de aquisições realizadas no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, escrituradas no livro de Registro de Entradas como materiais de uso e consumo (CFOP 1156 e 2156).

Exigiu-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.766/12/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para: a) excluir as exigências relativas aos itens 2, 3, 35, 36, 52, 132, 133 e 269 da planilha de fls. 1.149/1.185; b) conceder os créditos relativos aos produtos identificados pela Fiscalização como ativo vinculado à produção, bem como aqueles identificados pelos itens 82, 83, 84, 147 a 155, 359 e 179 da planilha de fls. 1.149/1.185; na proporção entre as saídas totais e as saídas tributadas apuradas (coeficientes), desde que observado o disposto no § 3º do art. 67 do RICMS/02; excetuam-se do item "b" acima, aqueles classificados como bens alheios, bem como os recebidos e cedidos em comodato, o "acionamento mecânico troca rápida" e, ainda os fornos de coqueificação modular.

Instrução Processual

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 1471/1487, requerendo, ao final, o seu provimento.

Em sessão realizada em 30/07/12, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 03/08/12.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e André Barros de Moura que davam provimento parcial ao Recurso de Revisão nos termos do voto vencido; os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e José Luiz Drumond, que lhe negavam provimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

Da Preliminar

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas na sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, conforme a seguir.

A presente autuação refere-se a recolhimento a menor do ICMS nos meses de abril a junho de 2010 em virtude de apropriações extemporâneas de créditos de ICMS originários de aquisições realizadas no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, escrituradas no livro de Registro de Entradas (LRE) como materiais de uso e consumo (CFOP 1156 e 2156).

Os créditos foram apropriados mediante instrumento de denúncia espontânea, apresentados em 11/05/10, 06/06/10 e 09/07/10, conforme documentos de fls. 16/205, contendo as justificativas da Recorrente para a reclassificação dos produtos.

A Fiscalização elaborou as planilhas de fls. 303/347 e 348/393, agrupando, na primeira, os três aproveitamentos de créditos, enquanto, na segunda, contém a relação dos produtos por ordem alfabética.

Em seguida, elaborou as planilhas de fls. 395/407 e 408/445 com a classificação dos produtos em “ATIVO PRODUTIVO” e “MATERIAL DE USO E CONSUMO”.

As cópias das notas fiscais que deram origem aos créditos foram juntadas às fls. 447/953.

Assim, após a análise dos livros e documentos e de visita técnica específica para verificação da aplicação de um rol de produtos selecionados (pela frequência de aquisições e de valores relevantes) constatou a Fiscalização que a grande maioria dos produtos de refere às aquisições de partes e peças de natureza de uso e consumo e de ativos utilizados na linha marginal de produção e alheios ao estabelecimento.

A outra parte das aquisições, a Fiscalização considera como ativo da linha de produção do estabelecimento, mas que teve os seus créditos apropriados integralmente sem a observância das disposições contidas na Lei Complementar nº 87/96.

Registre-se que não foi feita recomposição da conta gráfica, tendo em vista que a Recorrente apresentou saldo devedor nos meses de abril, maio e junho de 2010.

A Recorrente destaca, na fase de impugnação, que reavaliou a classificação dos bens adquiridos para a consecução de suas atividades e concluiu que vários bens foram erroneamente classificados como material de uso e consumo, quando na verdade se caracterizam como bens do ativo permanente ou insumos.

Sendo assim, realizou a apropriação extemporânea dos créditos, lançando todas as parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) a que tinha direito desde a aquisição dos bens no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração de ICMS (LRAICMS).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca a Contribuinte, remetendo-se às decisões deste Conselho de Contribuintes, que em se tratando de aquisições para o ativo permanente não há que se aferir em qual linha do processo produtivo será empregado o produto, mas tão somente se são utilizados na atividade do estabelecimento.

A legislação que rege a espécie assim está posta:

LEI COMPLEMENTAR 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.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000).

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

(...)

LEI nº 6763/75:

Art. 30. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheio à atividade do estabelecimento.

RICMS/02

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

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, I, ambos do Dec. nº 43.443, de 17/07/2003:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:

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

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

XIII- o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE nº 01/98 de 1998:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

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

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

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

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

Feitas estas considerações iniciais, imperioso analisar as informações contidas no laudo pericial, conforme será feito a seguir.

Insta destacar, que o Perito designado se absteve de responder ao Quesito nº 1 (um) da Câmara de Julgamento, ao argumento de que a questão não está afeta a um exame pericial, cabendo ao Órgão Julgador respondê-la mediante as informações constantes do laudo pericial.

Registre-se que o Anexo I (CD) refere-se ao conteúdo do Anexo II que, por sua vez, contém a descrição dos produtos.

Dessa forma, passa-se a analisar o direito ao crédito, com base nas informações contidas no Anexo II.

Na planilha de fls. 1.149/1.185, o Perito classificou os materiais como bens do ativo vinculados ao processo produtivo, bens do ativo alheios e material de uso e consumo.

Analisando os produtos listados pelo Perito e classificados pela Fiscalização como material de uso e consumo, pode-se perceber que, via de regra, se referem a peças de reposição de máquinas e equipamentos da linha de produção, cujos créditos não podem ser apropriados, na esteira da interpretação trazida pela Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/86, que assim prescreve:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG - aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que nos termos da legislação em vigor, para efeito de apuração do valor do ICM a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, no curso da industrialização;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário, e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização;

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no dúplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediate e integralmente dentro da linha de produção;

considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como a florado, fruto de todo esse trabalho e em especial da jurisprudência administrativa que já se pode ter como firmada, um entendimento bem fortalecido a respeito da espécie, capaz de reduzir dúvidas a prevenir dissensões, RESOLVE:

I - Por consumo imediate entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediate e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

VI - - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

Belo Horizonte, aos 20 de fevereiro de 1986.

JOSÉ ANTÔNIO LAZARONI

Diretor

Desta forma, os materiais classificados pela Fiscalização como sendo de uso e consumo, à exceção dos itens que serão tratados em separado, não se conceituam como produtos intermediários.

Certo é que essa não era a pretensão da Autuada (classificar os materiais como produtos intermediários), que reclassificou tais materiais como bens do ativo, tendo apropriado o número de parcelas simultâneas, da data de aquisição até a data do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito, ou o montante de 48 (quarenta e oito) parcelas, quando ultrapassado tal período.

Frise-se que, na quarta coluna da planilha, o Perito descreve em quais casos o crédito fora apropriado antes de ultrapassar o prazo de 48 (quarenta e oito) meses.

Mas, como partes e peças de manutenção, tais itens também não se classificam como bens do ativo.

Note-se que a autorização regulamentar para apropriação de créditos relativos às peças de reposição restringe-se àqueles casos em que a manutenção venha garantir um aumento da vida útil do equipamento, a teor da regra contida no § 6º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 66.

(...)

§ 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.

(...)

A rigor, a manutenção dos equipamentos garante o seu funcionamento, mas não uma renovação do prazo estipulado pela legislação federal para a depreciação dos bens. Como exemplo, pode-se destacar que a simples substituição de uma válvula de um equipamento, no quinto ano de produção, não autoriza a convicção de que o equipamento ganhará uma nova vida útil, por mais doze meses.

A manutenção que autoriza o crédito de partes e peças é aquela em que se recupera o equipamento, com substituição de várias partes e peças simultaneamente, sendo capaz de proporcionar um novo tempo de atuação para o bem.

Em relação a uma pequena parte dos itens classificados como material de uso e consumo, bens do ativo ou bens alheios, determina-se a reclassificação para produtos intermediários, adotando a linha do Perito, no sentido de que alguns produtos podem não alcançar o tempo mínimo para imobilização, ou seja, doze meses.

Em relação às partes e peças, o item V da Instrução Normativa nº 01/86 assim dispõe:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Em relação aos produtos adiante listados, pela identificação de sua finalidade, verifica-se que se enquadram no conceito do item retro mencionado. São eles:

Itens da Planilha de fls. 1.149/1.185	Quesito 1 CC - Função	Observação
2	Revestimento que vai na carcaça interna do moinho de bola.	Estando na parte interna do moinho, desgasta-se em contato direto com o produto.
3	O exaustor puxa as partículas ...	Trata-se de filtros que retêm as partículas que são reaproveitadas como matéria-prima.
35 e 36	Anel suporte que impede o vazamento da matéria-prima.	Desgasta-se em contato com a MP.
52	Misturar matéria-prima.	Funciona como uma pá de uma bateadeira, em contato direto com a MP.
132 e 133	Transfere MP granulada para o misturador.	Em contato direto com a MP na linha de produção.
269	Peça para o britador que entra em contato direto com a MP	Em contato direto com a MP na linha de produção.

Em relação aos produtos elencados na tabela, há de se admitir integralmente os créditos do ICMS.

Em relação a um pequeno grupo de mercadorias, determina-se a reclassificação daquela dada pelo Auditor Fiscal, para admitir que os itens adiante relacionados classificam-se como bens do ativo permanente vinculados ao processo produtivo.

Itens da Planilha de fls. 1.149/1.185	Quesito 1 CC - Função	Observação
82	Utilizada para transporte de material no processo produtivo.	Caçamba para condução de material atuando diretamente no processo produtivo.
83 e 84	Central de comando elétrico.	Equipamentos independentes aplicados junto aos equipamentos da produção.
147 a 155; 359	Controla a temperatura da massa ou dentro da máquina.	Como o próprio perito reconhece, é um equipamento individualizado, destinado ao controle de temperatura. Neste caso, não há de se perquirir quanto à linha de produção. Não está em contato com o produto, mas participa do processo produtivo.
179	Bacia do misturador. Não tem contato com o produto.	Segundo o Fisco, a falta de contato decorre da existência de revestimento interno da cuba. Tal fato não retira a classificação do bem como AP.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso destes itens ora convertidos para bens do Ativo Permanente (AP), bem como aqueles classificados pelo Auditor Fiscal como bens do ativo vinculados ao processo produtivo, o tratamento a ser dado será o mesmo daqueles anteriormente admitidos pela Fiscalização como bens do ativo permanente.

Naquela ocasião, a Fiscalização sustentou que o estorno dos créditos ocorreu por não ter a Recorrente adotado a proporcionalidade entre as operações tributadas e não tributadas, deixando de apurar os coeficientes para cálculo do valor mensal do crédito, uma vez que sequer escriturou o livro CIAP.

Entende que, em se tratando de crédito do imobilizado, não se pode promover lançamento extemporâneo, pois o inciso VII do § 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 determina o estorno do saldo não utilizado. O dispositivo em questão assim prescreve:

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.

(...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

(...)

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

(...)

A Recorrente na fase de impugnação, destaca que os 48 (quarenta e oito) meses previstos na LC nº 87/96 não se refere a prazo para aproveitamento do crédito, mas cuida apenas do cálculo do crédito, adotando uma presunção de que o custo dos equipamentos se incorpora aos produtos vendidos ao longo de 48 (quarenta e oito) meses.

De fato, o marco estabelecido pela lei complementar leva à conclusão de que se estabeleceu um tempo médio de depreciação dos equipamentos, ou seja, durante o lapso temporal os produtos vendidos iriam absorvendo de forma parcelada os créditos, sabendo-se, de antemão, que uma eventual apropriação integral do crédito destacado na aquisição imporia ao Estado o ônus do crédito acumulado nos primeiros meses.

Neste caso, a regra do estorno não deve ser aplicada literalmente, pois o espírito da norma leva em consideração que o saldo existente ao final do período

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decorre daquelas parcelas não apropriadas, em decorrência de coeficientes menores que 1 (um).

No exemplo dado pela Fiscalização às fls. 1.092/1.093, caso o coeficiente fosse igual a 0,5000 (zero vírgula cinco), a apropriação integral da soma das parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) levaria à apropriação indevida (majoração) do crédito em cinquenta por cento.

Quanto a isso não se discute, mas a recíproca é verdadeira. Assim, nas mesmas condições, tendo deixado de apropriar os créditos em épocas oportunas, a Recorrente tem um crédito a seu favor não utilizado, na mesma ordem de valores.

Como os créditos não foram apropriados por ocasião das aquisições dos produtos, o lançamento extemporâneo não pode ser negado, sob pena de macular a regra da não cumulatividade. Basta, portanto, que o direito ao crédito não tenha sido atingido pela decadência, como de fato não ocorreu.

Assim, em relação aos produtos classificados pela Fiscalização e pelo Perito como bens do ativo permanente, bem como em relação àqueles cuja classificação foi alterada por esta decisão, determina-se a manutenção dos créditos, que deverão ser apurados mediante cálculo dos coeficientes.

Excetuam-se os bens classificados pela Fiscalização como “Bens Alheios”, desde que a classificação não tenha sido revisada nesta decisão, bem como os bens recebidos e cedidos em comodato, o “acionamento mecânico - troca rápida” e os fornos de coqueificação modular.

Isto porque, a apropriação do crédito do ICMS, salvo exceções expressamente previstas, ocorre mediante operações subsequentes tributadas com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante. Ademais, no caso de bens do ativo permanente, o direito ao crédito se realiza por meio de sua participação na atividade operacional do estabelecimento adquirente, conforme vedação disposta no § 1º, art. 20 da Lei Complementar nº 87/96:

§ 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.

Desse modo, como não há incidência do tributo na saída do bem do estabelecimento adquirente, e, além disso, essa própria saída determina a sua destinação para fins alheios às suas atividades operacionais, não há direito ao crédito do imposto e, tampouco, afronta ao princípio da não cumulatividade, pela inoccorrência de operação subsequente tributada, nos termos do inciso XIII do art. 5º do RICMS/02.

Corroborar tal entendimento a Instrução Normativa SUTRI nº 02/09, com a finalidade de dirimir as dúvidas a respeito da matéria. Tal norma explicita o entendimento da Secretaria de Estado de Fazenda acerca da apropriação de créditos do ICMS em relação aos bens cedidos em comodato.

Qualquer apropriação de maneira diversa será passível de estorno, o que é confirmado pelo disposto no art. 71, inciso I do RICMS/02, transcrito a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no §3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

Na hipótese de o bem ser previamente destinado a posterior saída em comodato, no momento de sua entrada no estabelecimento ao qual pertença o valor do imposto relativo à aquisição não deve ser escriturado na coluna "Entradas" do CIAP, dada a vedação ao aproveitamento do respectivo crédito.

Ademais, cumpre esclarecer que, para o aproveitamento de crédito relacionado a bem do ativo permanente não basta que este seja de propriedade do estabelecimento, mas também seja utilizado em suas atividades operacionais, consoante disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02, conforme se segue com a redação vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador:

§ 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 **e ser utilizado em suas atividades operacionais;**

II - ter valor relevante;

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

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescência;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual; (grifou-se)

No âmbito deste Conselho, discutindo esta matéria, a primeira Câmara decidiu por considerar indevido o aproveitamento de créditos destacados em notas fiscais de aquisição de bens que foram cedidos em comodato, decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.892/10/1ª, com a seguinte ementa:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BENS CEDIDOS EM COMODATO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DESTACADO SEM NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE BENS QUE FORAM CEDIDOS EM COMODATO, NOS TERMOS DO INCISO II DO ART. 31 DA LEI 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DA LEI SUPRACITADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Diante do todo o acima exposto, verifica-se que não merece reforma a decisão ora analisada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 20/07/12. 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-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e André Barros de Moura, que lhe davam provimento parcial nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros José Luiz Drumond e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator/Designado**

EJ/T