

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.502/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000663270-65  
Impugnação: 40.010142950-67  
Impugnante: Eimcal - Empresa Industrial de Mineração Calcária Ltda  
IE: 536003383.02-67  
Proc. S. Passivo: Karoline Stéphane Lopes Ferreira/Outro(s)  
Origem: DF/Sete Lagoas

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 20, §1º, da LC nº 87/96, art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V, do RICMS/02. Infração caracterizada, nos termos do disposto no art. 33, inciso I, da LC nº 87/96 e art. 70, inciso III, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ESTABELECIMENTO DIVERSO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativo a bens que são utilizados em outro estabelecimento de mesma titularidade da Autuada. Infração caracterizada. Correta a exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes acusações fiscais relativas ao exercício de 2012:

1 - falta de correção do saldo inicial de bens de ativo imobilizado em janeiro de 2012, adequando-o ao saldo final de 2011 constante da denúncia espontânea formalizada pela Autuada por meio do PTA nº 05.000223920.51;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 - apropriação de créditos de ICMS relativos a bens caracterizados como alheios a sua atividade econômica;

3 - apropriação de créditos de ICMS relativos a bens destinados a uso ou consumo;

4 - apropriação de créditos de ICMS relativos a entradas de bens remetidos por empresas enquadradas no Simples Nacional;

5 - apropriação de créditos de ICMS relativos a bens utilizados em outro estabelecimento da empresa;

6 - falta de registro da baixa de bens vendidos ou cedidos em comodato;

7 - erros no cálculo da proporcionalidade entre saídas tributadas e saídas totais prevista nos §§ 7º a 9º, do art. 70 do RICMS/02.

Irregularidades apuradas por meio de análise da documentação e da escrituração fiscal do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

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

Instruem os autos: o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF de fls. 02/03 e anexos (fls. 04/07); Auto de Infração – AI de fls. 08/10; Relatório Fiscal de fls. 11/13; cópia da documentação apresentada pela empresa em atendimento ao AIAF (fls. 14/20); cópia do PTA nº 05.000223920.51 e respectivas planilhas (fls. 21/24); Relação de aquisições de bens alheios à atividade do contribuinte e registradas no CIAP/2012 (fls. 25) e cópias dos DANFES relativos aos bens (fls. 26/29); Relação de aquisições de materiais de uso e consumo registrados no CIAP/2012 (fls. 30/31) e cópias dos DANFES relativos aos materiais de uso e consumo (fls. 32/45); Relação de aquisições de bens adquiridos de empresas enquadradas no Simples Nacional (fls. 46/48) e registrados no CIAP/2012 (fls. 49/53) e consultas do histórico de recolhimento dos emitentes das notas fiscais (fls. 54/56); Relação de bens registrados no CIAP/2012 e utilizados em outro estabelecimento da empresa (fls. 57) e cópias dos DANFES relativos aos referidos bens (fls. 58/59); Relação de bens vendidos ou cedidos em comodato cujas baixas não foram efetivadas no CIAP/2012 (fls. 60), cópias dos DANFES de saída (fls. 61/63); cópia parcial do CIAP (fls. 64/122); Relação das aquisições registradas no CIAP/2012 (fls. 123/129); Relação de baixas registradas no CIAP/2012 (fls. 130/132); Relação das notas fiscais de saída totais consideradas para cálculo da proporcionalidade prevista nos §§ 7º a 9º do art. 70 do RICMS/02 (fls. 133/177); Relação das notas fiscais de saída tributadas consideradas para cálculo da proporcionalidade prevista nos §§ 7º a 9º do art. 70 do RICMS/02 (fls. 178/216); Demonstrativo de recomposição do CIAP/2012 (fls. 217); Demonstrativo de cálculo das multas isoladas (fls. 218).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 220/222.

Na oportunidade, reconhece as irregularidades relativas aos itens 1, 4, 6 e 7 do Auto de Infração – AI e traz seus argumentos defensórios em relação às demais irregularidades.

### **Do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário**

A Impugnante reconhece parcialmente as exigências fiscais (reconhecimento em relação às irregularidades relativas aos itens 1, 4, 6 e 7 do Auto de Infração – AI), conforme “Termo de Reconhecimento Parcial de Débito” (fls. 239), resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.000681044-38 (fls. 245/248) para fins de parcelamento.

Às fls. 249 é acostado novo Demonstrativo do Crédito Tributário com as exigências fiscais remanescentes.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 251/368, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 273/304, opina pela procedência do lançamento.

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

### **Da Sessão da 2ª Câmara do CC/MG**

Em sessão realizada em 21/06/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 29/06/17.

---

### ***DECISÃO***

Com o reconhecimento parcial das exigências fiscais pela Autuada, conforme relatado, remanesce a discussão em relação aos itens 2, 3 e 5 do Auto de Infração:

2 - apropriação de créditos de ICMS relativos a bens caracterizados como alheios a sua atividade econômica;

3 - apropriação de créditos de ICMS relativos a bens destinadas a uso ou consumo;

5 - apropriação de créditos de ICMS relativos a bens utilizados em outro estabelecimento da empresa.

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

Às fls. 249 é acostado novo Demonstrativo do Crédito Tributário com as exigências fiscais remanescentes.

Ressalta-se que a empresa autuada encontra-se inscrita sob o CNAE 2392-3/00 - fabricação de cal e gesso.

Passa-se à análise das irregularidades remanescentes.

**Item 2 do AI: aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento**

Cuida este item do Auto de Infração - AI da acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento.

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

Consta às fls. 25 a “Relação de aquisições de bens alheios à atividade do contribuinte e registradas no CIAP/2012”. Os DANFES referentes às notas fiscais eletrônicas de aquisição encontram-se às fls. 26/29.

Alega a Impugnante que este item refere-se a bens necessários às atividades operacionais do estabelecimento, os quais foram contabilizados como “Ativo Imobilizado”, nos termos do art. 66, § 5º, inciso II, do RICMS/02.

Relata a Impugnante que todos os créditos lançados a título de ativo imobilizado compõem a base permitida para o aproveitamento já que fazem parte do conjunto operacional da sociedade EIMCAL.

Compulsando o demonstrativo de fls. 25, constata-se que foram estornados créditos do imposto relativos aos seguintes itens: **balanceador de carga de internet pep link, partes de computador (CPU, teclado e mouse), fogão industrial, armário de aço e rádios comunicadores.**

Relata a Fiscalização que basta uma simples verificação do referido demonstrativo, para se concluir pela improcedência da afirmação da Impugnante. E que tais bens não exercem funções vinculadas diretamente à atividade operacional do contribuinte, portanto não geram direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria, que transcreve.

Como é sabido, no cumprimento de seu *mister* constitucional (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”), coube ao legislador complementar disciplinar, em linhas gerais, o regime de compensação do ICMS (arts. 19 e seguintes da Lei Complementar nº 87/96).

Para fins de deslinde da contenda objeto dos presentes autos, destacam-se os seguintes dispositivos da LC nº 87/96:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

(...)

Uma vez veiculadas, na Lei Complementar nº 87/96, as normas gerais reitoras do direito ao aproveitamento de créditos em tema de ICMS, ao legislador estadual incumbe adensar a disciplina da matéria, conferindo-lhe o detalhamento necessário à sua fiel aplicação, observado, por óbvio, o quadro normativo delimitado pelo legislador complementar.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, referida incumbência é desempenhada pela Lei nº 6.763/75 (notadamente em seus arts. 28 e seguintes), pelo Regulamento do ICMS (RICMS: em especial, nos arts. 62 a 76) e, ainda, por diversas normas complementares editadas para tal fim (dentre as quais ressalta-se, em vista das discussões havidas no presente PTA, as Instruções Normativas SLT nº 01/86 e DLT/SRE nº 01/98).

Com referência ao regramento constante do Regulamento do ICMS, cumpre destacar em relação a este item do lançamento, *in verbis*:

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

(...)

§ 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 transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

(...)

§ 5º Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

Ainda devem ser consideradas as disposições objeto da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, cujo fundamento de validade decorre dos preceitos legais e regulamentares anteriormente mencionados.

Com efeito, sob o prisma da legislação do ICMS, o bem considerado ativo imobilizado não se confunde com o bem havido como alheio à atividade do estabelecimento, resultando daí a permissão ao aproveitamento do respectivo crédito do imposto, no primeiro caso, e a sua vedação nesta última hipótese.

Tomando-se por base o Regulamento do ICMS e abordando a questão sob o enfoque dos requisitos para a admissão dos créditos relativos aos bens do ativo, destacam-se as seguintes disposições:

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

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 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;

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

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 7º O crédito previsto no parágrafo anterior será admitido, também, em relação às partes e peças empregadas em bem de propriedade de terceiro e que se encontre na posse do contribuinte, desde que:

I - o bem satisfaça aos requisitos previstos nos incisos II a V do § 5º; e

II - as partes e peças atendam às condições previstas nos incisos do § 6º.

(...)

§ 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;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 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. (Grifou-se).

No tocante à definição do ativo, constata-se a existência de alguns critérios de natureza bastante objetiva (que, via de regra, são mais facilmente aferíveis) como, por exemplo, a exigência de que o bem seja de propriedade do contribuinte, tenha vida útil superior a 12 (doze) meses e seja contabilizado como ativo.

Vê-se que o simples fato de estar contabilizado, à luz da legislação comercial e dos princípios contábeis, no ativo permanente do estabelecimento **não** é motivo suficiente para que o bem seja tido como ativo para efeito de apropriação do crédito de ICMS, como entende a Impugnante, uma vez que esta é apenas uma dentre as várias condições impostas pela legislação tributária.

Cabe assinalar, a propósito, que, nos termos do art. 109 do Código Tributário Nacional (CTN), os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Desse modo, nada obsta que a legislação tributária institua disciplina diversa daquela aplicável em sede de direito privado, observada apenas a restrição imposta no art. 110 do CTN, segundo o qual a norma tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Retomando a análise dos comandos contidos no Regulamento do ICMS tem-se que, a par dos requisitos objetivamente aferíveis, acima destacados, existem também outros que usualmente suscitam maiores discussões, notadamente a delimitação, em cada caso concreto, do que vem a ser a expressão “utilizado nas atividades operacionais do contribuinte”, a que se refere o inciso II do § 5º (art. 66), acima reproduzido.

Nesse particular, além das disposições constantes da Lei Complementar nº 87/96 (notadamente o art. 21, inciso III), cabe analisar ainda os preceitos contidos no Regulamento do ICMS (em especial, o art. 70, inciso XIII c/c §§ 3º, 4º e 5º) e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que assim dispõem:

RICMS

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

(...)

§ 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 transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 5º Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98

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. (Grifou-se).

Como se depreende dos dispositivos acima transcritos, aprova ao legislador estabelecer um critério básico a partir do qual se deve aferir se o bem é alheio à atividade: o fato de não ser utilizado, direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Vê-se, aqui, que a menção à utilização “direta ou indireta” harmoniza-se com a expressão utilizada no inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS (“atividades operacionais do contribuinte”), anteriormente comentada.

Logo, ao mesmo tempo em que **não** pode negar significado ao termo “indireto”, haja vista que foi utilizado no art. 70, § 3º, do Regulamento do ICMS, reputa-se incabível também que seja incluído todo e qualquer bem no conceito de ativo, com fundamento numa interpretação ampla do referido termo, pois tal conduta implicaria desconsiderar o sentido próprio e específico que lhe foi atribuído pela legislação tributária.

A correta interpretação há de ser derivada, repita-se, da análise sistemática dos dispositivos legais e regulamentares, os quais conduzem à conclusão de que a utilização do bem “direta ou indiretamente” corresponde precisamente à sua utilização “nas atividades operacionais” levadas a cabo no estabelecimento.

No intuito de adensar o conceito ora em apreço, foi editada a Instrução Normativa nº 01/98, em cujo contexto definiu-se que se enquadram como alheios os bens (ou serviços) utilizados:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - no transporte pessoal, veículos estes a cujo respeito não é usual haver maiores polêmicas quanto à sua identificação;

2 - em atividade exercida fora do campo de incidência do ICMS;

3 - para fins de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados;

4 - em atividade econômica diversa daquela desenvolvida no estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços; e, por fim,

5 - nas atividades de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Nos termos da legislação que rege a matéria, para que determinado bem possa ser classificado como **não alheio** à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa. É necessário, também, que exerça alguma ação intrínseca no processo de produção propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da referida instrução normativa (*participação intrínseca no curso da industrialização - no processo de calcinação, no presente caso*).

Assim, **o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa**. Como visto, **em termos meramente tributários**, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que **não** sejam utilizados na industrialização, no sentido de **não** exercerem nenhuma ação no processo industrial (no processo de calcinação, no presente caso).

Importante destacar que a essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos bens em questão, mas não a pretensão da Impugnante de desclassificá-los como alheios a sua atividade.

Aliás, a imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

Contudo, como se vê da legislação acima reproduzida, em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da Lei Complementar nº 87/96, da Lei Estadual nº 6.763/75 ou no RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito a crédito de ICMS. Portanto, é imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Relembre-se que foram estornados créditos do imposto relativos aos seguintes itens:

- produtos de informática: balanceador de carga de internet *pep link* e partes de computador (CPU, teclado e mouse);

- móveis e utensílios: fogão industrial, armário de aço e rádios comunicadores.

Verifica-se que os itens objeto de glosa dos créditos de ICMS no caso em exame não são utilizados na área de produção industrial, estando correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização à luz da legislação retro.

**Item 3 - Aproveitamento de créditos de ICMS relativos a bens destinados a uso ou consumo**

Versa este item do lançamento sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento.

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

Às fls. 30/31 consta o demonstrativo com a relação de aquisições de materiais de uso e consumo registrados no CIAP/2012. Às fls. 32/45 constam cópias dos DANFES relativos aos materiais de uso e consumo.

Quanto a este item do lançamento, alega a Impugnante que se refere a materiais, partes, peças e ferramentas utilizadas na recuperação e manutenção de bens, com “recorrência” e vida útil superior a 01 (um) ano. Sustenta que são bens necessários às suas atividades operacionais, os quais foram contabilizados no ativo imobilizado, nos termos do citado art. 66, § 5º, inciso II, do RICMS/02.

Argui a Impugnante que toda a máquina necessita de manutenções diárias para que sua “vida útil” seja prolongada. E que “todos os materiais de uso e consumo lançados no ativo imobilizado são utilizados para o fim de que as manutenções prolonguem a utilização das máquinas”.

Questiona qual a justificativa para que estes créditos sejam glosados, sendo que a operação da fábrica precisa de manutenção diária.

Assevera que *“basicamente, estas peças integram o imobilizado as peças que serão contabilizadas como adição ao imobilizado em operação, e não como despesas”.*

Explica a Fiscalização que consta do demonstrativo retro coluna denominada “OBS”, na qual se verifica a justificativa codificada para cada um dos estornos de créditos de ICMS, conforme legenda.

O código “01” refere-se aos materiais utilizados na reparação de bens, os quais foram classificados pelo próprio contribuinte como sendo material de uso e consumo (Registro 0200 de seus arquivos SPED nos quais são identificados com o tipo “07 – Material de Uso e Consumo”).

Enquadram-se nessa situação, os seguintes materiais (código 01):

Código do Bem	Descrição do Código do Bem
4451/0	BOMBA HIDRAULICA DE BASCULAMENTO DO CFE-29
4557/0	BOMBA HIDRAULICA PARA DIREÇÃO DA PCR-32 CAT

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

4557/0/1	PLATÔR PN 513629 1.100,00 1.100,00
4557/0/2	JOGO DE PISTON PN 02152400
4722/0	KIT FIREX EM 2 BALANÇAS RODOVIARIAS MOD. 820,80.000
4722/0/1	SIM RS 232

Detalha a Fiscalização que, para chegar a essa conclusão, consultou o registro de entrada das notas fiscais de aquisição desses materiais informados pelo contribuinte por meio do Registro *C170 - Complemento de Documento - Itens do Documento* (dos arquivos SPED), pelo qual se detectou que estes foram identificados pela Impugnante da seguinte forma:

TIPOREG	NUMERO	DTEMISSAO	CODITEM	DESCRICAÇÃO
C170	000007473	23/01/2012	M201201123	14562030 Bomba hidraulica de basculamen
C170	000001378	14/03/2012	M201203184	PLACA GUIA PN 584539
C170	000001378	14/03/2012	M201203186	PLATOR PN 513629 1 100 00 1 100 00
C170	000001378	14/03/2012	M201203189	JOGO DE PISTON PN 02152400
C170	000007649	11/04/2012	M201204187	KIT FIREX PC LINK
C170	000007649	11/04/2012	M201204188	SIM RS 232

Destaca a Fiscalização que, pesquisando os códigos dos itens acima no Registro *0200 - Tabela de Identificação do Item (Produtos e Serviços)* dos citados arquivos SPED, verificou-se que eles foram classificados pelo contribuinte no campo "Tipo Item" com o código "07":

TIPOREG	CODITEM	DESCRICAÇÃO	UNIDADE	TIPOITEM	CODNCM
0200	M201201123	14562030 Bomba hidraulica de basculamen	PC	07	84136011
0200	M201203189	JOGO DE PISTON PN 02152400	PC	07	84139190
0200	M201204187	KIT FIREX PC LINK	UND	07	84239029
0200	M201203184	PLACA GUIA PN 584539	PC	07	84139190
0200	M201203186	PLATOR PN 513629 1 100 00 1 100 00	PC	07	84139190
0200	M201204188	SIM RS 232	UND	07	84239029

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Menciona Fiscalização que esse código “07”, de acordo com o disposto no Ato Cotepe nº 09/08, na parte referente ao *leiaute* de preenchimento do referido registro 0200, identifica os materiais classificados como de uso e consumo, conforme demonstrado às fls. 257/258.

Ressalta a Fiscalização que a classificação efetuada pela Impugnante mostra-se correta, pois as peças em questão, pelas suas próprias características, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto em elaboração, desgastando-se em função desse contato, até seu completo exaurimento.

Conclui a Fiscalização que tais itens enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 (peças de reposição/manutenção), sendo considerados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Salienta a Fiscalização que, além de serem partes e peças típicas de manutenção periódica, restou demonstrado que a própria Impugnante, por meio de sua escrituração fiscal, as considerou como materiais destinados a seu uso e consumo, de forma que devem ser desconsideradas as alegações da Defesa em contrário.

Prosseguindo, explica a Fiscalização que no demonstrativo de fls. 30/31, constam aquisições identificadas com a justificativa fiscal de código “02”, que se referem a partes de bens que se destinam a restaurar ou manter o padrão original de desempenho do equipamento principal e não acarretam aumento de sua vida útil. São elas:

Código do Bem	Descrição do Código do Bem
4543/0	CONJ. DE MANGA FILTRANTE 132*3550*140 RYTON -F-10
4543/0/1	MANGA NEEDLONA RENNER POLIESTE Ø150X3600
4543/0/3	GAIOLA COM VENTURI ( D=142X3.600 MM)
4509/0	SOFT STARTER PARA MO-2002, TRIFASICO 37 KW 50 CV
4529/0	SOFT STARTER, TRIFASICO, 30KW 400CV 440V 60HZ
4677/0	GAIOLA RENER AÇO CARBONICO GALVANIZADA C/ VENTURI
4677/0/1	GAIOLA RENNER AÇO CARBONO GALVANIZADA.
4804/0	MANGA FILTRANTE 150X3600MM PARA F10-FM01
N/2377277/10	MANGA FILTRANTE 150X3600X155 RYTON
4962/0	MANGA FILTRANTE 150 X 3600MM 220 NOMEX P/ F11-FM01

Explica a Fiscalização que, por meio do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/05), item 4, intimou a Autuada para que ela preenchesse a planilha constante do Anexo 1 do AIAF (fls. 04), com as respostas às questões 1, 2 e 3 discriminadas em suas colunas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em resposta, a Impugnante apresentou, por meio de mensagem eletrônica (fls. 15), o documento acostado às fls. 16. Ao responder à questão 1 (Qual a função particular do bem?), informou a Autuada:

- os materiais identificados como “*Soft Starter*”, códigos 4509/0 e 4529/0, têm a função de suavizar as partidas e dar maior potência a motores localizados na moagem de cal;

- os materiais “Conj. de Manga Filtrante”, código 4543/0, “Manga Needlona Renner Polieste”, código 4543/0/1, “Gaiola Renner Aço Carbono Galvanizada”, código 4677/0/1 e “Mangas filtrantes”, códigos 4804/0, N2377277/10 e 4962/0, têm a função de reter partículas no filtro do forno rotativo para que elas não sejam lançadas na atmosfera;

- os materiais “Gaiola com Venturi”, código 4543/0/3 e “Gaiola Renner Aço Carbônico Galvanizada com Venturi”, código 4677/0, têm a função de sustentar as mangas filtrantes do forno rotativo acima citadas.

Conclui a Fiscalização que são materiais de uso ou consumo que não exercem função intrínseca no processo produtivo do estabelecimento (fabricação de cal), quer seja, por se tratarem de partes e peças típicas de manutenção periódica (caso dos “*Soft Starter*”), enquadradas, pois, na situação descrita no citado inciso IV da IN nº 01/86, quer seja por se tratarem de bens destinados exclusivamente à redução de impacto ambiental, ou seja, não participam do procedimento industrial necessário para transformação das matérias-primas em seu produto final, o que é o caso dos demais itens acima relacionados.

Relata a Fiscalização que a própria Impugnante reconheceu esse fato ao responder as questões 2 e 3 no referido documento anexado às fls. 16, quando informou que esses materiais prestam-se apenas a restaurar ou manter o padrão original de desempenho do equipamento onde foram empregados, sem, contudo, aumentar a sua vida útil.

Relata a Fiscalização que, sob o prisma do § 6º, inciso I, do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a crédito do imposto 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, o que não ocorreu no presente caso.

Por último, destaca a Fiscalização as seguintes aquisições identificadas no demonstrativo de fls. 30/31 com o código de justificativa “03 - Ferramentas:

Código do Bem	Descrição do Código do Bem
4907/0	SERRA POLICORTE MCA MOTOMIL MOD.SC100 TRIFASICO C/
4907/0/1	MOTOR ELETRICO TRIF.ABERT.2P IP21

Relata a Fiscalização que se trata de uma ferramenta e o motor elétrico a ela acoplado que, conforme se observa no registro do CIAP (fls. 108), encontram-se classificadas no Centro de Custos “Manutenção Fornos Eimcal”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, por se destinar apenas a restaurar e manter outros bens, resta claro que não exercem função vinculada diretamente ao processo produtivo da Autuada e por esse motivo devem ser considerados como material de uso ou consumo, sob a ótica do inciso III, da IN SLT nº 01/86.

Conclui a Fiscalização que resta comprovado que os bens arrolados no demonstrativo de fls. 30/31, são de fato materiais destinados ao uso e consumo da Autuada.

Tendo em vista que a Impugnante enquadrrou os itens objeto do estorno de crédito deste item do lançamento como “bens do ativo imobilizado”, e não como “produto intermediário”, cumpre que sejam analisadas ambas as disciplinas normativas, de sorte a demonstrar as diferenças existentes entre os referidos conceitos.

Logo, assim dispõe a Instrução Normativa SLT nº 01/86:

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.

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, imediata 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 duplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção;

considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 imediato 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 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 imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem 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,



## 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.

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

Antes mesmo de adentrar os comandos normativos da Instrução Normativa acima reproduzida, convém assinalar alguns pontos relevantes para a compreensão da opção adotada pela legislação tributária em tema de aproveitamento de créditos do ICMS.

Em primeiro lugar, tendo presente as disposições da Lei Complementar nº 87/96, da Lei nº 6.763/75 e, ainda, conforme explicitado nos “*consideranda*” apostos na parte introdutória da IN nº 01/86, resulta evidente a adoção, em matéria de ICMS, do chamado “critério do crédito físico”, em contraposição ao sistema do “crédito financeiro”, prevalecente na maioria dos países que tributam o consumo por meio do Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA).

Com efeito, restou estabelecido que produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto.

Uma vez assentada tal regra, dispõe a IN nº 01/86 que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

Cabe destacar, desde logo, que a IN nº 01/86, como não poderia deixar de ser, em nada inova as normas legais e regulamentares que lhe dão suporte, eis que o conceito de produto intermediário, nos termos acima expostos, encontra-se em linha com o preceito contido no art. 66, inciso V, alínea “b” do 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:

(...)

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:

(...)

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;

(...)

Vê-se, portanto, que, afóra os insumos que efetivamente são incorporados ao produto final resultante da industrialização (integrando-o enquanto elemento

componente), incluem-se também no conceito de produto intermediário aqueles itens que, a despeito de não se integrarem fisicamente ao novo produto, sejam consumidos imediatamente e integralmente ao longo do processo industrial, residindo precisamente aqui as maiores controvérsias relacionadas à matéria.

Em outras palavras, são considerados também como “intermediários” os produtos que atendam a este *dúplice circunstanciamento*, vale dizer, os produtos que sejam consumidos de forma *imediatamente* e *integral* no âmbito da industrialização (ou, na dicção normativa, “dentro linha de produção”).

Resulta evidente que, para fins de aplicação da norma, as dificuldades de identificação dos elementos que se integram fisicamente ao produto final são significativamente menores que aquelas enfrentadas relativamente aos produtos cujo crédito é admitido com supedâneo no *dúplice circunstanciamento* acima mencionado.

Tal se dá, dentre outros fatores, em razão da polissemia verificada no tocante aos termos “imediatamente” e “integral”, motivo pelo qual o legislador cuidou de defini-los, fazendo-o nos seguintes termos:

I - por consumo imediato 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 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.

Os elementos constantes dos itens I e II acima compõem o núcleo fundamental da Instrução Normativa nº 01/86 e, nessa condição, não de ser considerados para efeito de interpretação das suas demais disposições, conforme será detalhado mais à frente.

Por ora, cumpre ressaltar os aspectos mais importantes da conceituação normativa.

Como se vê dos trechos acima grifados, o conceito de “consumo imediato” está associado a dois pressupostos básicos, a saber: o consumo deverá ser direto e, além disso, de produto individualizado.

O primeiro deles, por si só, não traz maiores esclarecimentos, eis que mais de uma interpretação plausível poderia ser, em princípio, aferida a partir do termo “direto”, tanto assim que a própria IN nº 01/86 se preocupou em explicá-lo mais detidamente.

Assim fazendo, encareceu o fato de que o consumo, para ser tido como “direto”, deverá ocorrer “*num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes*”, exigência esta que se harmoniza com a supramencionada expressão “*diretamente no processo produtivo*”, utilizada no *caput* do inciso V do art. 66 do RICMS/02, bem como com a expressão “*dentro da linha de produção*”, utilizada na parte introdutória da referida IN.

Entretanto, além de cingir o direito ao aproveitamento de créditos do ICMS aos insumos efetivamente utilizados na linha principal de produção, exige-se ainda que o produto em questão tenha “*caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto*”.

Merece ainda um registro especial a exigência de que se trate de “produto individualizado”. Tal pressuposto, ressalte-se, é reiteradamente afirmado no texto da Instrução Normativa nº 01/86 e, como será visto adiante, importará na regra (embora a legislação tenha admitido exceções) de vedação ao aproveitamento do crédito referente a partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

Uma vez analisado o conceito normativo de consumo “imediato”, cumpre trazer à baila o segundo item que compõe o duplice circunstanciamento referido na norma, ou seja, o “consumo integral”.

Sob esse título, a IN nº 01/86 está a tratar da noção do exaurimento do produto individualizado, em decorrência do uso que lhe é próprio, tenha ou não havido o seu desaparecimento físico total.

Com efeito, cuida-se aqui do consumo ou desgaste<sup>1</sup> contínuo, gradativo e progressivo, do qual resulta a exaustão (física e/ou funcional) do produto, como tal entendido o seu esgotamento ou inutilização em decorrência do cumprimento da sua finalidade no curso da industrialização, finalidade esta que, ainda segundo dispõe a norma, há de ser *específica* no respectivo processo industrial.

Estando assentada a relevância do exaurimento, enquanto elemento indispensável à caracterização do produto intermediário para fins de ICMS, a IN nº 01/86 tratou de afastar eventuais questionamentos ao asseverar que o produto **não** poderá comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos (o que, diga-se de passagem, necessariamente decorre do conceito de *exaurimento* adotado pela legislação). Uma vez estabelecidos os preceitos fundamentais que ensejaram a sua edição, a Instrução Normativa nº 01/86 passa a dispor acerca dos itens que se encontram excluídos do conceito de produto intermediário.

Conquanto se possa inferir, a partir da análise *a contrario sensu*, quais seriam os elementos não contidos na definição de produto intermediário (estando aqui enquadrados todos aqueles que não correspondam aos ditames acima analisados), entendeu por bem o legislador destacar alguns deles de modo expresso, a saber:

1 - ferramentas, instrumentos ou utensílios, ainda que estes se desgastem ou se deteriorem no curso do processo de industrialização;

<sup>1</sup> A Instrução Normativa SUTRI nº 01, de 2017, alterou a IN nº 01/86, a partir de 01/04/17, para excluir a referência ao “desgaste”.

2 - partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos.

Em relação ao primeiro grupo, sua exclusão justifica-se em decorrência do não atendimento ao pressuposto do consumo “integral”, isto é, em virtude da inocorrência do exaurimento, como tal definido na IN nº 01/86 (embora, como dito, sofram algum desgaste ou deterioração em decorrência do seu uso).

Por outro lado, quanto às partes e peças, falta-lhes o requisito de se constituírem em produtos “individualizados”.

Em outras palavras, as partes e peças **não** dispõem de “*identidade própria*” hábil a conferir-lhes a individualização requerida pela legislação, motivo pelo qual caracterizam-se como meros componentes de uma estrutura estável e duradoura (máquinas, aparelhos ou equipamentos), da qual eventualmente se separam, por ocasião das manutenções que importam em sua substituição periódica.

Todavia, durante o período objeto da presente atuação, a legislação previa exceção no tocante à vedação aplicável às partes e peças, conforme se pode constatar no item V da IN nº 01/86<sup>2</sup>.

Assim sendo, admitia-se o creditamento referente às partes ou peças desde que estas:

- desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica;
- estivessem inseridas na linha de produção;
- em contato físico com o produto objeto da industrialização e desde que tal contato importasse na perda de suas dimensões ou características originais, resultando daí a necessidade de sua substituição periódica em razão de inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura à qual pertençam.

Isto posto, cumpre ressaltar ainda um último ponto relativamente às disposições constantes da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Trata-se do fato de que aprouve ao legislador determinar que todas as condições previstas na norma (inclusive àquelas aplicáveis às partes e peças) sejam atendidas cumulativamente.

Em resumo, à luz da referida legislação, a par dos insumos que sejam integrados *fisicamente* ao produto final, admite-se também o aproveitamento de crédito o ICMS relativamente aos itens que **atendam a todos os requisitos** a seguir sintetizados:

- 1 – sejam caracterizados como produto individualizado;
- 2 – atuem na linha principal de produção;
- 3 – sejam essenciais à obtenção do novo produto;
- 4 – resultem exauridos após a sua utilização na finalidade que lhes é própria;

<sup>2</sup> A Instrução Normativa SUTRI nº 01, de 2017, anteriormente citada, revogou o item V da IN nº 01/86, a partir de 01/04/17.

5 – não comportem recuperação ou restauração, total ou parcial.

Considerando que os elementos acima arrolados constituem o núcleo fundamental da norma veiculada pela IN nº 01/86, deve ser ressaltado que se aplicam inclusive no tocante às partes e peças. Vale dizer, para que sejam tidos como produto intermediário, além dos requisitos específicos, as partes e peças devem também se enquadrar no esquema normativo aos demais produtos intermediários (sintetizados nos itens 1 a 5 acima).

Isso se justifica na medida em que a admissão de crédito relativamente às partes e peças constitui uma exceção à regra (que, como visto, é a vedação quanto a este creditamento), não sendo plausível supor que, relativamente às exceções, aplicar-se-ia um *rol* de exigências menor que aquele válido para os demais produtos intermediários.

Uma vez fixados os parâmetros estabelecidos na legislação, reafirma-se que somente será considerado “produto intermediário” o insumo que se enquadre nas regras acima, sendo os demais caracterizados como “bens de uso ou consumo”, cujo crédito, como visto, encontra-se vedado (até 31/12/19) por força do disposto no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96.

Demais disso, por estarem expressamente vedados na IN nº 01/86, **não** se admite o crédito relativo a ferramentas, instrumentos, utensílios (ainda que, como usualmente ocorre, venham a se deteriorar no curso do processo de industrialização), bem assim o crédito relativo às aquisições de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, ressalvadas (no período anterior a 01/04/17) as exceções acima tratadas.

Considerando que a alegação da Defesa de caracterização dos itens objeto do estorno de créditos do imposto como *bem do ativo imobilizado*, devem ser consideradas ainda as normas pertinentes ao aproveitamento do crédito relativo a estes bens.

Com efeito, sob o prisma da legislação do ICMS, o bem considerado ativo imobilizado não se confunde com o bem havido como alheio à atividade do estabelecimento, resultando daí a permissão ao aproveitamento do respectivo crédito do imposto, no primeiro caso, e a sua vedação nesta última hipótese.

Antes mesmo de abordarmos a legislação de regência da matéria, cabe assinalar, desde já, que a disciplina normativa aplicável ao aproveitamento de crédito do ativo permanente é substancialmente diferente da aplicável ao produto intermediário, tanto no tocante aos requisitos para a sua admissão, quanto à forma de apropriação dos créditos legalmente admitidos.

Tomando-se por base o Regulamento do ICMS e abordando a questão sob o enfoque dos requisitos para a admissão dos créditos relativos aos bens do ativo, destacam-se as seguintes disposições:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 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;

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

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 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.

§ 7º O crédito previsto no parágrafo anterior será admitido, também, em relação às partes e peças empregadas em bem de propriedade de terceiro e que se encontre na posse do contribuinte, desde que:

I - o bem satisfaça aos requisitos previstos nos incisos II a V do § 5º; e

II - as partes e peças atendam às condições previstas nos incisos do § 6º.

(...)

§ 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 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. (Grifou-se).

Conforme se pode constatar a partir da legislação acima transcrita, notadamente os trechos grifados, a caracterização do bem como ativo permanente para fins de aproveitamento de crédito do ICMS tem em comum com a legislação pertinente à definição de produto intermediário o fato de que os requisitos hão de ser atendidos **cumulativamente**.

Por outro lado, os pressupostos legais para a admissão do crédito, num e noutro caso, são distintos.

No tocante à definição do ativo, constata-se a existência de alguns critérios de natureza bastante objetiva (que, via de regra, são mais facilmente aferíveis) como, por exemplo, a exigência de que o bem seja de propriedade do contribuinte, tenha vida útil superior a 12 (doze) meses e seja contabilizado como ativo.

Vê-se que o simples fato de estar contabilizado, à luz da legislação comercial e dos princípios contábeis, no ativo permanente do estabelecimento **não** é motivo suficiente para que o bem seja tido como ativo para efeito de apropriação do crédito de ICMS, uma vez que esta é apenas uma dentre as várias condições impostas pela legislação tributária.

Cabe assinalar, a propósito, que, nos termos do art. 109 do Código Tributário Nacional (CTN), os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Desse modo, nada obsta que a legislação tributária institua disciplina diversa daquela aplicável em sede de direito privado, observada apenas a restrição imposta no art. 110 do CTN, segundo o qual a norma tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições

dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Retomando a análise dos comandos contidos no Regulamento do ICMS tem-se que, a par dos requisitos objetivamente aferíveis, acima destacados, existem também outros que usualmente suscitam maiores discussões, notadamente a delimitação, em cada caso concreto, do que vem a ser a expressão “*utilizado nas atividades operacionais do contribuinte*”, a que se refere o inciso II do § 5º (art. 66 do RICMS/02), acima reproduzido.

Cabe assinalar que este último requisito, bem como o constante no inciso VI do mesmo § 5º do art. 66, denotam claramente a diferença existente entre as normas aplicáveis à conceituação do produto intermediário *vis a vis* as regras pertinentes à conceituação de ativo permanente.

De fato, enquanto a Instrução Normativa nº 01/86 menciona claramente que o produto deve ser utilizado na linha principal de produção (nunca marginalmente ou em linhas independentes), por outro lado, para fins de caracterização do ativo, a legislação cinge-se a exigir que o bem seja utilizado nas “atividades operacionais do contribuinte”, expressão esta que abarca setores que vão além da “linha principal de produção”.

Além disso, enquanto que, na IN nº 01/86, o fato de se “integrar ao produto final” é elemento definidor do conceito de “produto intermediário”, tal aspecto constitui-se numa vedação à caracterização do bem enquanto integrante do ativo permanente do estabelecimento (conforme disposto no inciso VI do § 5º do art. 66 do RICMS/02).

De igual modo, o cotejo entre as regras aplicáveis às partes e peças em ambos os casos reforça o que se vem de afirmar, extremando, como dito, as diferenças existentes na legislação aplicável aos respectivos conceitos.

Como visto, no âmbito da IN nº 01/86 e para os fins tratados naquela norma, é exigido que as partes e peças desenvolvam atuação particularizada, sejam utilizadas na linha de produção e tenham contato físico com o produto que se industrializa.

Tais exigências, por outro lado, inexistem para efeito de enquadramento da parte e peça no conceito de ativo, ao passo que neste último caso exige-se que, além de serem contabilizados como ativo, a sua substituição deverá importar num aumento de vida útil do respectivo bem por um prazo superior a 12 (doze) meses, sendo que estas premissas são estranhas à IN nº 01/86.

Registre-se ainda a diferença consistente no fato de que a legislação admite que seja tido como bem do ativo uma parte ou peça empregada em bem de propriedade de terceiros, que se encontre na posse do contribuinte, observadas as condições nos incisos I e II do § 7º do art. 66 do RICMS/02, possibilidade esta não admitida no âmbito da IN nº 01/86.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uma vez assentadas as regras aplicáveis às definições retro, cumpre abordar a disciplina normativa pertinente ao conceito de bem alheio à atividade do estabelecimento.

Nesse particular, além das disposições constantes da Lei Complementar nº 87/96 (notadamente o art. 21, inciso III), cabe analisar, ainda, os preceitos contidos no Regulamento do ICMS (em especial, o art. 70, inciso XIII c/c §§ 3º, 4º e 5º) e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que assim dispõem:

### RICMS/02

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

(...)

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

(...)

§ 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 transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 5º Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

### Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se).

Como se depreende dos dispositivos acima transcritos, aprouve ao legislador estabelecer um critério básico a partir do qual se deve aferir se o bem é alheio à atividade: o fato de não ser utilizado, direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Vê-se, aqui, que a menção à utilização “direta ou indireta” harmoniza-se com a expressão utilizada no inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS/02 (“atividades operacionais do contribuinte”), anteriormente comentada.

Com efeito, o consumo “direto” foi definido na Instrução Normativa nº 01/86 como sendo aquele efetuado na linha principal de produção, ao passo que a utilização do bem nas “*atividades operacionais do contribuinte*” abarca tanto o seu uso “direto” quanto o “indireto” nas referidas atividades (comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação).

Logo, ao mesmo tempo em que não pode negar significado ao termo “indireto”, haja vista que foi utilizado no art. 70, § 3º, do Regulamento do ICMS, reputa-se incabível, também, que seja incluído todo e qualquer bem no conceito de ativo, com fundamento numa interpretação ampla do referido termo, pois tal conduta implicaria desconsiderar o sentido próprio e específico que lhe foi atribuído pela legislação tributária.

A correta interpretação há de ser derivada, repita-se, da análise sistemática dos dispositivos legais e regulamentares, os quais conduzem à conclusão de que a utilização do bem “direta ou indiretamente” corresponde precisamente à sua utilização “nas atividades operacionais” levadas a cabo no estabelecimento.

No intuito de adensar o conceito ora em apreço, foi editada a Instrução Normativa nº 01/98, em cujo contexto definiu-se que se enquadram como alheios os bens (ou serviços) utilizados:

1 - no transporte pessoal, veículos estes a cujo respeito não é usual haver maiores polêmicas quanto à sua identificação;

2 - em atividade exercida fora do campo de incidência do ICMS;

3 - para fins de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados;

4 - em atividade econômica diversa daquela desenvolvida no estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços; e, por fim,

5 - nas atividades de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feitas estas considerações preambulares, cumpre salientar, em relação aos itens utilizados na atividade de controle ambiental (conjunto de manga filtrante, mangas filtrantes, gaiola renner aço carbono galvanizada, etc), como bem salienta o Fisco por meio de informações da própria empresa autuada (fls. 16), o emprego deles se dá em sistemas de filtragem.

Isso posto, sobreleva ressaltar a distinção existente entre a atividade propriamente dita de fabricação de cal (atividade industrial definida no inciso II do art. 222 do RICMS/02) e a etapa subsequente de controle e tratamento dos efluentes resultantes do respectivo processo produtivo.

Como é sabido, a atividade industrial, especialmente a de transformação, gera efluentes indesejados, haja vista os impactos ambientais que ocasionam e os riscos para a população e para a natureza, razão pela qual estão sujeitas ao cumprimento das condições estabelecidas nas normas ambientais para licenciamento de suas operações.

Portanto, a empresa está sujeita a executar procedimentos próprios para mitigar os possíveis impactos ambientais de suas operações, diminuindo os riscos que os efluentes nela gerados trazem para a população e para a natureza.

Entre tais procedimentos, a legislação ambiental determina a realização de atividade de filtragem dos efluentes gasosos, de forma a reter a maior quantidade possível de partículas em suspensão nestes efluentes, o que é efetuado comumente na indústria, inclusive na fabricação de cal.

Tais procedimentos configuram a realização de atividade de *controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos*.

Trata-se, portanto, de atividade diversa da atividade industrial de fabricação de cal, ainda que sua realização seja necessária, uma vez que os gases gerados em diversas partes do processo de fabricação e deles expelidos precisam ser contidos e filtrados.

Dessa forma, inquestionavelmente, tais itens não geram créditos de ICMS à luz da legislação posta, quer seja sob o enfoque de ativo, pois são tidos pela legislação como “alheios à atividade, por força do disposto no art. 1º, inciso III, da IN DLT/SRE nº 01/98, quer seja sob o enfoque da IN nº 01/86 por serem caracterizados como materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Resta assentado, portanto, que as aquisições de equipamentos destinados ao emprego na atividade de controle ambiental, assim como dos bens utilizados em sua manutenção, não geram direito a créditos do ICMS.

O entendimento acima é corroborado pela Decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.764/10/2ª, que analisou matéria similar, envolvendo Sujeito Passivo que explora a atividade de produção de cimento, no qual foi decidido que qualquer equipamento de preservação ambiental é considerado alheio à atividade-fim do estabelecimento.

Quanto às ferramentas e suas partes, por estarem expressamente vedados na IN nº 01/86, **não** se admite o crédito do imposto a elas relativo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante aos demais produtos objeto da autuação (partes, peças utilizadas em manutenções preventivas e corretivas em geral) por força da legislação acima analisada, reputa-se inadmissível também o aproveitamento dos respectivos créditos.

Cabe registrar, ademais, que a Impugnante não trouxe aos autos comprovação de que a substituição das partes e peças tenha resultado em aumento da vida útil dos bens em que foram empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, conforme alega na impugnação, não se aplicando, pois, ao presente caso, o disposto no art. 66, § 6º, do RICMS/02.

Ademais, constou nas informações da empresa às fls. 16 que tais partes e peças não aumentaram a vida útil dos equipamentos nos quais foram empregados.

Em face disso, a apropriação dos créditos de ICMS relacionados aos materiais em exame é vedada pela legislação vigente, nos termos dos arts. 20, § 1º e 33, inciso I, ambos da LC nº 87/96, bem como do art. 70, incisos III e XIII, do RICMS/02:

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.

§ 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.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, 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.

(...)

**Item 5 - Aproveitamento de créditos de ICMS relativos a bens utilizados em outro estabelecimento da empresa**

Este item do lançamento versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens utilizados em outro estabelecimento da empresa.

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

Consta às fls. 57 a relação de bens registrados no CIAP/2012 e utilizados em outro estabelecimento da empresa. Às fls. 58/59 estão as cópias dos DANFES relativos aos referidos bens.

Alega a Impugnante que esses bens são utilizados nas atividades operacionais do estabelecimento, no equipamento identificado como “Britagem 2”, assim denominado por se tratar da segunda britagem da Unidade. Sustenta que tal equipamento pertence à sociedade e é utilizado no mesmo processo produtivo “*criado para o único fim de se chegar ao produto final*”.

A Fiscalização sustenta que em momento algum afirmou que os equipamentos em questão não pertenciam à sociedade, assim entendida o conjunto de estabelecimentos de uma mesma empresa, no caso a Eimcal.

Explica a Fiscalização que a irregularidade em exame reside no fato de que os equipamentos relacionados foram adquiridos pelo estabelecimento da Autuada, identificado pela inscrição estadual nº 536003383.02-67 e foram utilizados pelo estabelecimento de inscrição estadual nº 411003383.03-44, o qual se encontrava ativo no período autuado (exercício de 2012), conforme consulta cadastral extraída do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE) colacionada às fls. 263.

Alega a Fiscalização que tal fato encontra-se comprovado no livro fiscal CIAP transmitido pela Autuada e reproduzido às fls. 71 e 74/77, no qual consta “EM-PB-BR2 – BRITAGEM 2 MATOZINHOS” como “Centro de Custos” desses equipamentos.

Esclarece a Fiscalização que a sigla PB constante no código acima significa “Pedra Bonita”, que é o nome atribuído a uma das cavas de onde se extrai o calcário utilizado na produção da cal. Tal cava localiza-se no município de Matozinhos em região limítrofe com o município de Prudente de Moraes.

Relata a Fiscalização que a empresa situa-se uma parte em Prudente de Moraes onde localiza-se a outra mina de nome “Taquaril” e outra parte no município de Matozinhos, onde situa-se a referida mina “Pedra Bonita”.

Demonstra a Fiscalização que, conforme cópias de consultas cadastrais extraídas do SIARE, a empresa possuía à época da autuação dois estabelecimentos identificados por inscrições estaduais distintas, a saber, IE 536003383.02-67, referente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à parte localizada em Prudente de Moraes e IE 411003383.03-44, referente à parte localizada em Matozinhos (consultas colacionadas às fls. 264/265).

Argui a Fiscalização que os referidos estabelecimentos são autônomos e é vedado um estabelecimento apropriar-se de crédito de ICMS relativo a outro estabelecimento, mesmo que ambos pertençam a uma mesma empresa.

Com razão à Fiscalização, pois, conforme se depreende da leitura das disposições contidas no inciso II do art. 66 do RICMS/02 c/c o inciso II, § 5º do mesmo artigo, a apropriação do crédito de ICMS do ativo imobilizado, deve ser realizada pelo estabelecimento que for utilizá-lo como ativo em sua atividade operacional, sob pena do mesmo ser considerado alheio à atividade deste estabelecimento, conforme alínea “c”, inciso II, art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

### RICMS/02

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

(...)

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

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

(...)

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; (grifou-se).

### Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98

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

(...)

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

(...)

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

Como bem destaca a Fiscalização, no caso em exame, em que o estabelecimento que utilizou o bem em suas atividades operacionais (IE 411003383.03-44) foi diverso daquele informado no documento fiscal de aquisição, no caso o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento autuado (IE 536003383.02-67), fica este último impedido de apropriar-se do crédito de ICMS correspondente a esse ativo.

Ressalta, ainda, a Fiscalização que o correto neste caso seria o estabelecimento autuado promover a transferência do ativo para o estabelecimento que efetivamente o utilizou em suas atividades operacionais, para que este pudesse então registrá-lo em seu ativo imobilizado, utilizando o crédito decorrente nos termos da legislação citada.

É o que determinava o inciso V, § 3º, do art. 66, do RICMS/02, com a redação vigente época do período autuado:

Art. 66 - (...)

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:

(...)

V - caso o bem seja transferido em operação interna para outro estabelecimento do mesmo titular antes do término do quadragésimo oitavo mês, contado a partir daquele em que tenha ocorrido sua entrada no estabelecimento remetente, as frações restantes do crédito poderão ser apropriadas no estabelecimento destinatário, desde que a nota fiscal contenha a informação do número de frações ainda não apropriadas e os respectivos valores;

Portanto, correta a acusação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, conforme demonstrativo de fls. 249, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Marcelo Nogueira de Moraes e Cindy Andrade Moraes.

**Sala das Sessões, 29 de junho de 2017.**

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

GR/D