

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.368/19/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000941722-08	
Impugnação:	40.010145480-11	
Impugnante:	Souza Cruz Ltda	
	IE: 702000747.20-57	
Proc. S. Passivo:	Leonel Martins Bispo/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

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. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

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. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM DO ATIVO PERMANENTE – COEFICIENTE DE APROVEITAMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos em razão de incorreta apuração do “coeficiente de creditamento” no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), previsto no art. 66, § 3º do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do § 8º do art. 70 (vigente até 20/12/13) e inciso III do § 3º do art. 66 (a partir de 21/12/13), ambos do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação refere-se à constatação de que a Contribuinte incorreu nas seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/13 a 30/06/16:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS originados de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98;
- mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, em desacordo com o art. 70, inciso III, do RICMS/02;
- apuração incorreta do coeficiente de creditamento, previsto no § 8º do art. 70 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 97/124, acostando aos autos, documentos de fls. 125/216.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação do Auto de Infração de fls. 219/224.

Para demonstrar a reformulação do crédito tributário, foi acostado novo relatório fiscal, às fls. 225/248, demonstrativo do crédito tributário, às fls. 249/255, e novas planilhas, mediante o CD de fls. 256.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Impugnante comparece às fls. 262/265.

A Fiscalização se manifesta às fls. 267/297, refutando as alegações da Defesa.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 311/342, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação de fls. 219/256.

Na sessão realizada aos 23/10/18, essa Câmara decide converter o julgamento em Diligência (fls. 346), para que a Fiscalização se manifeste sobre o documento protocolizado pela Impugnante no CCMG, sob o nº 18.765, em 18/10/18. Em seguida, vista à Impugnante.

Foram juntados aos autos os documentos de fls. 347/397 e encaminhada à Fiscalização para manifestação.

A Impugnante comparece às fls. 400/444 dos autos.

Após análise dos documentos acostados pela Impugnante, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação do Auto de Infração, de fls. 445/449, acostando novo relatório fiscal, às fls. 450/473, demonstrativo do crédito tributário, às fls. 474/480 e novas planilhas, mediante o CD de fls. 481. Junta, ainda, documentos às fls. 482/528.

Regularmente intimada, a Impugnante comparece às fls. 534/536.

A Fiscalização se manifesta, novamente, às fls. 538/543 dos autos.

A Assessoria do CCMG complementa seu Parecer, às fls. 546/550, opinando, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações de fls. 219/256 445/481 dos autos.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de perícia técnica, em relação às glosas de créditos decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, para responder aos quesitos de fls. 123.

Os quesitos apresentados pela Impugnante têm por finalidade descrever a função dos bens, esclarecer se são empregados na atividade operacional da empresa, se são considerados uso e consumo, se preenchem os requisitos exigidos no § 5º, do art. 66, do RICMS/02.

Entretanto, tal perícia não se faz necessária.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que encontram-se acostados aos autos, o Relatório Fiscal que descreve todas as ocorrências relacionadas ao estorno dos créditos dos bens alheios (01.006, 01.007, 01.008 e 01.009) e das mercadorias de uso e consumo do estabelecimento (01.004), bem como as planilhas que relacionam todos as mercadorias por ocorrência, notadamente a planilha “Ajuste no Cadastro de bens ou componentes”, que contém as informações retiradas do CIAP do Contribuinte (descrição do bem, localização, função, conta contábil) necessárias para o perfeito enquadramento do bem como bem alheio, uso e consumo ou ativo imobilizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê, consta dos autos todas as informações suficientes para responder aos questionamentos feitos pela Impugnante.

As demais questões serão respondidas à luz da legislação (Lei nº 6.763/75, RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98).

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

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

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

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/13 a 30/06/16:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS originados de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, em desacordo com o art. 70, inciso III, do RICMS/02;

- apuração incorreta do coeficiente de creditamento, previsto no § 8º do art. 70 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, além de outros documentos, o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl.02), o Relatório Fiscal de fls. 36/59; cópias das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e de saídas em transferências (Anexo 2 – fls. 68/79); livro Ciap Sintético de 2013 a junho de 2016 (Anexo 3 – fls. 81/84); e mídia eletrônica contendo os anexos do Auto de Infração (fls. 92).

A Fiscalização realizou a exclusão de diversas mercadorias do cadastro do CIAP, promovendo o seu ajuste conforme demonstrado na planilha “Ajuste no Cadastro de bens - todos itens”, constante do CD fls. 92, pelas seguintes razões:

- Exclusão do cadastro do CIAP, tendo em vista a mercadoria ter destinação alheia à atividade do estabelecimento, conforme alíneas “a”, “b” e “c” do inciso II e inciso III, do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98 (ocorrências 01.006; 01.007; 01.008 e 01.0009);

- Exclusão do cadastro do CIAP, tendo em vista a mercadoria não ser classificada como bem do ativo imobilizado, pois não enquadra nas hipóteses da legislação vigente – material de uso e consumo do estabelecimento (ocorrência 01.004);

Também foram estornados os créditos indevidamente apropriados tendo em vista a Autuada ter efetuado o cálculo do índice de participação das saídas tributadas a que se refere o § 8º do art. 70 do RICMS/02 incorretamente.

Cabe inicialmente esclarecer que restou superada a alegação da Impugnante quanto à duplicidade de exigência de parte dos créditos glosados pela Fiscalização, já exigidos no Auto de infração nº 01.000648541-06, visto que o Fisco reformulou o lançamento, excluindo todas as parcelas que foram objeto de exigência no referido Auto de Infração, já julgado neste Conselho de Contribuintes e quitado por meio do programa “Regularize”.

Quanto às exigências fiscais remanescentes, a Impugnante alega, em sua defesa, que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 20, trouxe a possibilidade de creditamento do ICMS recolhido na entrada de bens destinados ao ativo fixo, estando disposto em seu § 1º uma limitação objetiva ao tipo de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado que pode gerar créditos.

Conclui que a mercadoria estranha à atividade do contribuinte, não permite o crédito, estando inclusive exemplificado em seu § 2º (veículos de transporte pessoal). Transcreve a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, e assevera que a partir da leitura de tais dispositivos constata-se que tanto a legislação tributária federal quanto a estadual afastam a possibilidade de creditamento em relação as aquisições de bens estranhos à atividade social do contribuinte.

Entretanto, entende que a atividade econômica de uma empresa não é obrigatoriamente singular, até porque uma sociedade pode explorar diversos segmentos de mercado, desenvolvendo várias atividades sociais.

Aduz que o inciso II, do § 5º, do art. 66, do RICMS/02, dispõe que o bem destinado ao ativo imobilizado deve ser de propriedade da empresa e ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte. E que a premissa fiscal de que os bens do ativo imobilizado “não são utilizados na sua atividade operacional” esta flagrantemente equivocada.

Cabe inicialmente trazer a legislação de regência da matéria.

A Constituição Federal dispôs que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, no caso, o ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

A cobrança fiscal tem por base os seguintes dispositivos contidos na legislação tributária, disciplinados na Lei Complementar nº 87/96, bem como na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02, da seguinte forma:

Lei 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;

(Grifou-se).

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto

cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

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

(...)

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

(Grifou-se).

(...)

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

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;

(...)

§ 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;

(...)

§ 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 obsoletismo;

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

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

(Grifou-se).

(...)

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

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

Nesse sentido, o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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.

(Grifou-se).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se que os bens classificados como “bens alheios” fazem parte do Ativo Imobilizado da empresa, entretanto, não faz jus ao crédito do imposto pelas entradas em razão de se enquadrarem na definição de bens alheios à atividade contida no art. 70, § 3º do RICMS/02, conjugado a Instrução Normativa IN DLT/SRE 01/98.

A Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, deixa claro o alcance do conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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.

(...)

Verifica-se que a Instrução Normativa DTL/SRE nº 01/98, em consonância com o § 3º do art. 70 do RICMS/02, considera alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal, os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que vise aumentar a produtividade da empresa, aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, bem como as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

A Fiscalização separou, por código de ocorrência, os bens que tem destinação alheia à atividade do estabelecimento, da seguinte forma:

- Ocorrência 01.006 - Exclusão do cadastro do CIAP, tendo em vista a mercadoria ter destinação alheia à atividade do estabelecimento – alínea “a”, do inciso II, do art. 1º, da IN DLT/SRE 01/98:

Nesta ocorrência foram estornados os créditos referentes às aquisições de itens utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto, relacionados às seguintes funções: equipamentos da estação de tratamento de esgoto, painel força/comando da ETE, sistema de tratamento de material

particulado-cinzas, sistema de tratamento de material particulado - fase II (ventilador centrífugo das caldeiras), sistema elétrico e sistema mecânico de despoeiramento de balanças, balança rodoviária para pesagem de resíduos gerados na unidade, descarte seguro de materiais da Souza Cruz.

Conforme explicitado anteriormente, os bens que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, são alheios à atividade do estabelecimento, como é o caso dos bens utilizados no tratamento de gases ou efluentes para fins exclusivos de atendimento à legislação ambiental.

O mesmo se aplica à atividade de coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final do lixo, rejeitos e outros resíduos, bem como a atividade de dragagem de lagos.

É notório que tais equipamentos têm por finalidade atender as disposições legais da legislação ambiental, restando claro que não fazem parte do processo de produção de cigarros.

Portanto, os bens adquiridos para redução de impacto ambiental, ainda que obrigatórios para cumprimento da legislação ambiental, por serem utilizados em atividade exercida no estabelecimento, fora do campo de incidência do ICMS (não participando do procedimento industrial necessário para transformação das matérias-primas em seu produto final), são considerados alheios à atividade do estabelecimento por força do art. 1º, II, “a” da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98.

- Ocorrência 01.007 - Exclusão do cadastro do CIAP, tendo em vista a mercadoria ter destinação alheia à atividade do estabelecimento - alínea "b", do inciso II do art. 1º, da IN DLT/SRE 01/98:

Nesta ocorrência foram estornados os créditos referentes às aquisições de itens utilizados em atividades de profilaxia dos empregados, tais como: bens/peças adquiridos para segurança laboral, conforto e melhoria da qualidade dos locais de trabalho, redução de ruídos ambientais. Como exemplo os equipamentos de segurança do trabalho, equipamentos de segurança industrial, enclausuramento acústico de máquinas e equipamentos, equipamentos de proteção/sistema de segurança.

Tais bens também são considerados alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, II, “b”, da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98, visto que “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”.

Registre-se que foram excluídas da ocorrência 01.007, as exigências relativas aos bens “Câmbio Formato Soft Rigid R/C (X500) - M” e Câmbio Formato Soft Rigid R/C (X500)”, por se tratar de equipamento responsável pela modificação da gramatura padronizada das carteiras de embalagem dos cigarros, informação esta corrigida pela Impugnante, visto que constava como item de “segurança industrial”.

- Ocorrência 01.008 - Exclusão do cadastro do CIAP, tendo em vista a mercadoria ter destinação alheia à atividade do estabelecimento - alínea "c" do inciso II, do art. 1º, da IN DLT/SRE 01/98:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesta ocorrência foram estornados os créditos referentes às aquisições de bens não empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, qual seja a fabricação de cigarros. São os seguintes:

- bens classificados nas contas contábeis 11915600 - Móveis e Utensílios e 1126101000 – Equipamentos de escritório, tais como: armários, calhas, eletroduto, luminária, sistema de iluminação, prateleiras, tendas para realização de eventos, etc.

- bens e partes/peças relacionadas com as seguintes funções: ar condicionado central e sistema de umidificação ambiental (climatização), sistema de medição de energia das marcas SMD, painel/mesa/quadro de comando luz/força, máquina de lavar peças industrial, equipamento de apoio à manutenção na engenharia e ferramentaria (acelerômetro, calibrador, carrinho prateleira, conjunto padrão de calibração, detector de tensão, multímetro, talha manual, etc.), coifa inox (área de restaurante), ferramenta da área de armazenagem, painel de força portaria (segurança patrimonial), etc.

Foram acatadas as informações trazidas pela Impugnante quanto à função dos itens “Update Quality Equipaments QTM” (modernização do sistema de produção de filtros, possibilitando a medição, pesagem, controle de circunferência e de pressão do filtro do cigarro) e o “Sist Insp Filtro CPS PCMS3” (controle de qualidade dos filtros de cigarros) e excluídos os referidos itens da ocorrência 01.008.

No tocante aos itens questionados pela Impugnante, que seriam utilizados no controle da produção e movimentação de filtros (“Stacker Crane With Tray Carriage”, “Warehouse Control Unit/Manag.Sistem”, e “Manual Charge/Discharge Station”), conforme informado pelo Fisco e constatado na planilha “Ajuste no cadastro de bens _ todos os itens 2016”, tais bens estão localizados no setor de máquinas inativas, portanto, não são utilizados na atividade operacional da empresa, conforme informado no livro CIAP.

- Ocorrência 01.009 - Exclusão do cadastro do CIAP, tendo em vista a mercadoria ter destinação alheia à atividade do estabelecimento - inciso III do art. 1º, da IN DLT/SRE 01/98:

Nesta ocorrência foram estornados os créditos referentes às aquisições das mercadorias adquiridas que se destinaram à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento. Tais bens, partes e peças foram classificados nas seguintes contas contábeis: 11915300 – Edifícios e 11916500 – Instalações. Por exemplo: bens e partes relacionadas à função de distribuição de energia/seccionamento, sistema de iluminação SMD, iluminação da portaria, controle de acesso - obras civis (cabos, divisórias), porta automática entrada da fábrica, etc.

Correto o estorno dos créditos relativos aos materiais de construção, haja vista a vedação expressamente consignada no inciso III do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98 c/c o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02.

- Bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também encontra-se vedado até 31/12/19 o aproveitamento do imposto na entrada de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, nos termos do disposto no inciso III, do art. 70, do RICMS/02;

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;

(Grifou-se).

(...)

A Fiscalização estornou os créditos de ICMS relativos às aquisições de bens erroneamente contabilizados como ativo imobilizado, utilizando como código de ocorrência 01.004 - Exclusão do cadastro do CIAP, tendo em vista a mercadoria não ser classificada como bem do ativo imobilizado, pois a mercadoria não se enquadra nas hipóteses previstas na legislação vigente.

De acordo com a Fiscalização tratam-se de partes e peças cuja aplicação não resultou em aumento da vida útil do bem principal prevista no ato de sua aquisição ou de seu recebimento.

Tais conclusões decorrem do disposto nos §§ 6º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

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.

(...)

As normas estabelecidas nos §§ 12º e 13º, do art. 66, do RICMS/02, confirmam a interpretação do legislador mineiro de que, para efeitos de creditamento do imposto, considera-se ativo imobilizado as partes e peças agregadas ao bem principal, desde que amplie a sua vida útil econômica original estimada, como já estabelecia o § 6º, do art. 66, do RICMS/02 (ser contabilizada como ativo imobilizado utilizado nas atividades operacionais do contribuinte e resultar em aumento de sua vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses).

Cabe destacar que, os itens que tiveram seus créditos estornados, são abraçadeiras, acoplador, arruelas, adaptador, bobinas, bocal, borne, buchas, cabos, caixas, canaletas, calhas, chapas, cantoneiras, conduítes, conexão, eletrodutos, esmalte sintético, flanges, parafusos, rolamentos, suportes, tubos, válvulas, dentre outros.

No tocante às peças e partes de bens, afirma a Fiscalização que a mercadoria será reconhecida como bem do Ativo Imobilizado quando:

a - atender, cumulativamente, as condições previstas no § 5º do art. 66 do RICMS/02;

b - for parte de um bem principal, desde que atenda as condições dispostas no § 6º do art. 66 do RICMS/02;

c - for parte de um bem principal de propriedade de terceiro e de posse do contribuinte, desde que atenda as condições previstas no § 7º do art. 66 do RICMS/02;

d - for parte de um bem principal que foi imobilizado em partes, devido à vida útil diferenciada das partes, conforme dispõe o inciso II do § 12 do art. 66 do RICMS/02, e desde que atenda as condições referidas nas alíneas “b” e “c”;

e - for parte de um bem principal a ser utilizada, exclusivamente, como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente, conforme dispõe o inciso III do § 12 do art. 66 do RICMS/02, observadas as condições referidas nas alíneas “b” e “c”;

f - for 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, conforme dispõe o inciso IV do § 12 do art. 66 do RICMS/02, observadas as condições referidas nas alíneas “b” e “c”.

Dessa forma, não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado, a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nas alíneas “d”, “e” e “f” e que for utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem principal, conforme dispõe o § 13, do art. 66, do RICMS/02.

A Impugnante sustenta que todos os bens classificados em seu “ativo”, observaram os requisitos exigidos no § 5º do art. 66, do RICMS/02.

Cita, como exemplo, diversos kits utilizados para alteração do formato padrão das carteiras, adequando-as aos diversos tipos de cigarros fabricados e os “jogos de conversão”, que modificam o formato do próprio cigarro, possibilitando a fabricação de filtros e barras de tabaco com dimensões variadas.

Por seu turno, a Fiscalização afirma que, sob a ótica do § 6º, do art. 66, do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, prova esta não apresentada pela Impugnante. Conclui que as partes e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos, não geram direito a crédito do ICMS, por serem consideradas materiais de uso e consumo.

Refuta o argumento da Impugnante, apresentado no aditamento à impugnação, de que diversos itens possuem funcionalidades muito semelhantes às funcionalidades do bem excluído “Câmbio Formato Soft Rigid R/C (X500)”, devendo estes ser excluídos também.

Afirma que os bens denominados “Kit troca formato Half RC P/ RC P/ X2 MO”, “Kit Câmbio formato Softrigid X500(1A)”, “Kit troca formato SQ para Round Corner P”, “Kit de formato Soft Plus P/X500 – Round”, o “JG conversão formato carteira Square BO” e o “Kit de formato soft Plus P/X500 – Round”, “JG Setup 61,00 X 22,00 X 24,63 mm Protos” e o “JG Conversão Format Change 7,58X96 TO 7”, tiveram os seus créditos estornados porque são partes e peças cuja aplicação não resultou aumento da vida útil do bem principal e não porque sua função havia sido informada erroneamente como alheia à atividade do estabelecimento como ocorreu com o item “Câmbio Formato Soft Rigid R/C (X500)”.

Registre-se que a Fiscalização excluiu as exigências relativas ao bem “Máquina aplicadora Filtros Max-S Demi S”, visto que se trata de uma máquina utilizada na produção de cigarros e não peça, como anteriormente considerado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mediante análise dos documentos apresentados neste CCMG, o Fisco acatou novamente as informações trazidas pela Impugnante e reformulou o crédito tributário, conforme demonstrado às fls. 445/480 e mídia de fl. 481 dos autos.

Como bem relatado pelo Fisco, foram excluídas as exigências relativas aos bens do ativo imobilizado os quais a Impugnante comprovou se tratar de aparelhos, equipamentos e sistemas relacionados à atividade produtiva do estabelecimento, conforme demonstrado pela Impugnante mediante informações e fotos.

Quanto aos demais itens por ela apresentados tratam-se de partes e peças cuja aplicação não resultou em aumento da vida útil do bem principal, independentemente de serem ou não utilizados no processo produtivo.

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

Merece destacar que relativamente aos itens ora questionados, a própria Autuada informou, em resposta à intimação do Fisco, de 10/06/16 (fls. 482/516), que os itens ali listados não aumentam a vida útil do bem principal (páginas 5, 6, 7, 10, 11 12 e 14 da resposta à intimação).

- Aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente da apuração incorreta do “coeficiente de creditamento:

A Fiscalização constatou que a Autuada apurou incorretamente o índice de participação das saídas tributadas, a que se refere o § 8º, do art. 70, do RICMS/02, visto que não considerou os CFOPs corretos para o cálculo do percentual.

Como já exposto, o crédito do imposto a ser abatido em relação às aquisições de bens destinados ao ativo permanente deve atender às disposições contidas no art. 66, inciso II, do RICMS/02, devendo-se observar a vedação à utilização do crédito do ativo na proporção das operações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações praticadas pelo contribuinte disciplinada no art. 70, § 7º, do RICMS/02, *in verbis*:

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;

(...)

Efeitos de 1º/12/2011 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

"IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do art. 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP)."

(...)

Efeitos a partir de 21/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.707, de 30/12/2014.

VI - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP);

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita 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, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

(...)

Efeitos a partir de 21/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.707, de 30/12/2014.

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação 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;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, 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, observado o seguinte:

a) equiparam-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao

exterior, as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos e as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito;

b) o valor das operações ou das prestações tributadas corresponderá à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, em que não haja previsão de manutenção integral do crédito, tomando-se nas reduções de base de cálculo somente o valor relativo à redução;

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

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2013 - Redação original:

§ 7º Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata o inciso II do caput do artigo 66 deste Regulamento, na forma prevista no § 3º do mencionado artigo, na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito, deverá ser:

I - multiplicado o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento por 1/48 (um quarenta e oito avos);

II - calculado o percentual das operações ou das prestações tributadas em relação ao total das operações ou das prestações realizadas no período;

III - multiplicado o valor obtido no inciso I pelo percentual encontrado no inciso II, correspondendo o resultado ao crédito a ser apropriado.

§ 9º Para efeito do disposto no inciso II do parágrafo anterior:

I - o valor das operações ou das prestações tributadas corresponde à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, tomando-se nestas apenas o valor relativo à redução;

II - equiparam-se às tributadas as operações ou as prestações com destino ao exterior, bem como as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se) .

Conforme se pode subsumir das normas legais acima reproduzidas, a legislação promove a vinculação entre créditos e saídas tributadas, em cada período de apuração, através da proporção estabelecida pelo cálculo do coeficiente representado pelo percentual de saídas tributadas em relação às saídas totais, multiplicado pelo total de crédito apurado como saldo do CIAP.

Sabe-se que o “coeficiente de creditamento” é encontrado por meio da divisão do “valor das saídas” escrituradas no período (numerador da fração), pelo “valor total das saídas” (denominador da fração). É importante observar que a exatidão deste coeficiente depende do levantamento correto dos valores das saídas que deverão compor cada um dos elementos desta fração (numerador e denominador).

Para contextualização da discussão, cabe trazer as seguintes informações sobre a Autuada e suas operações:

- a atividade do estabelecimento autuado é a fabricação de cigarros;
- as saídas de cigarros se dão para exportação ou em transferência para suas filiais neste Estado e nas demais unidades da Federação, que são responsáveis pela comercialização;
- as operações de transferência interna (CFOP 5.408) ocorrem com diferimento do ICMS, em conformidade com o Regime Especial nº 45.000003997-10, do qual é detentora, sendo postergado o seu destaque e recolhimento para a etapa seguinte, que é realizada por suas filiais denominadas “Depósitos de vendas”.

Assim sendo, as operações com os CFOPs 5.408 e 6.408 – Transferência da produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária; 6.151 – Transferência da produção do estabelecimento e 7.101 – Venda da produção do estabelecimento são as operações que devem ser consideradas no cálculo do índice de aproveitamento de crédito, estipulado no § 8º, do art. 70 (vigente até 20/12/13) e inciso III, do § 3º do art. 66 (a partir de 21/12/13), ambos do RICMS/02.

Esclarece o Fisco que para cálculo do índice de participação considerou-se as saídas com diferimento (CFOP 5.408) como tributadas, em consonância com o entendimento da Secretaria de Fazenda deste Estado (SEF/MG), manifestado na Consulta de Contribuinte nº 112/2010.

Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 112/2010

CRÉDITO DE ICMS – ATIVO PERMANENTE –
COEFICIENTE DE CREDITAMENTO – No cálculo do
valor a ser abatido a título de crédito de ICMS relativo
à entrada de bens destinados ao ativo permanente a
que se refere o § 8º do art. 70 do RICMS/02,
consideram-se tributadas as operações alcançadas
pelo diferimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega que não é toda e qualquer saída que deva ser computada no cálculo, apenas aquelas que abstratamente estão sob o campo de incidência do ICMS, mas, que, concretamente, não foram tributadas por força de regra isentiva, imunizante, benefício fiscal, etc.

Entende que não apurou de forma equivocada o “coeficiente de saídas tributadas” por ter deixado de incluir no cálculo do “denominador” os CFOPs 5.408, 6.151 e 6.408, que retratam meras transferências de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Afirma que o legislador utilizou a expressão operações de saídas, para remeter à circulação jurídico-econômica do bem, hipótese de incidência do imposto. Portanto as saídas totalmente estranhas à hipótese de incidência do ICMS não devem ser consideradas no cálculo do coeficiente.

Cita doutrinas e jurisprudências para concluir que as remessas de produtos entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não configuram circulação jurídica, requisito indispensável para a caracterização do fato gerador de ICMS.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Deverão ser computados no cálculo do coeficiente de creditamento, todas as saídas que afiguram caráter definitivo, como é o caso das transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade. Apenas não serão consideradas, as saídas sob o regime da suspensão, ou seja, dependentes de um evento futuro para serem tributadas, tais como remessa para conserto, reparo, industrialização, demonstração etc.

Ressalta-se, que esse é o entendimento que prevalece no âmbito na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), conforme se depreende da resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 256/2008, pela Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação (DOLT/SUTRI/SEF), da qual se extrai o trecho a seguir reproduzido:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 256/2008
(MG de 07/11/2008)

DOCUMENTO FISCAL – LIVRO FISCAL – CIAP –
ESCRITURAÇÃO – Os valores relativos às parcelas que
não sofrem tributação, mas que são consignados no
valor total da nota fiscal, caso do IPI quando não
compõe a base de cálculo do ICMS, deverão ser
considerados no campo “Total das Saídas” do livro de
Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente –
CIAP.

(...)

RESPOSTA:

1 – Para fins de apuração dos valores das operações de
saída (campo “Total de Saídas” do livro CIAP, modelo
“C”), deverão ser computados apenas os valores das
saídas que afiguram caráter definitivo, devendo ser
desconsideradas as saídas sob o regime da suspensão,

ou seja, dependentes de um evento futuro para serem tributadas, tais como remessa para conserto, reparo, industrialização, demonstração etc. Também não deverá ser incluída a parcela relativa ao ICMS/ST, na hipótese de sua retenção pela Consulente na condição de substituta tributária.

Desse modo, serão computadas as saídas tributadas com débito do imposto, as que ocorrem sob o regime de substituição tributária, as diferidas, as com base de cálculo reduzida, as parcelas que não sofrem tributação, mas que são consignadas no valor total da nota fiscal (caso do IPI e ISSQN) e as saídas sem débito do imposto (isentas ou não-tributadas). Essas saídas referem-se a operações destinadas a terceiros **ou a estabelecimentos do mesmo contribuinte, em transferências.**

Por sua vez, no campo “Tributadas e Exportação” do livro CIAP, modelo “C”, será lançado o valor da base de cálculo sobre a qual incidiu o imposto, bem como as saídas que ocorrem sob o regime de substituição tributária, as diferidas, as com base de cálculo reduzida, relativamente à parcela tributada, as saídas ou prestações que tiverem destinado mercadorias ou serviços ao exterior e as operações ou prestações isentas ou não-tributadas com previsão legal de manutenção de crédito.

Ressalte-se que no referido livro CIAP, modelo “C”, não há campo específico para lançamento das saídas isentas ou não-tributadas.

2 – Sim. Os valores relativos às parcelas que não sofrem tributação, mas que são consignadas no valor total da nota fiscal, caso do IPI quando não compõe a base de cálculo do ICMS, deverão ser considerados no campo “Total das Saídas” do livro CIAP, modelo “C”.

DOLT/SUTRI/SEF, 06 de novembro de 2008.

A Consulta de Contribuinte nº 256/2008, retrotranscrita, deixa claro que para cálculo do coeficiente de aproveitamento do imposto do ativo permanente, no “Total das operações/prestações” (denominador do coeficiente) deverão ser computados os valores das saídas que afiguram caráter definitivo.

Assim no denominador serão computadas:

- as saídas tributadas com débito do imposto,
- as saídas que ocorrem sob o regime de substituição tributária,
- as saídas diferidas,
- as saídas com base de cálculo reduzida,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as parcelas que não sofrem tributação, mas que são consignadas no valor total da nota fiscal (caso do IPI e ISSQN),

- e as saídas sem débito do imposto (isentas ou não-tributadas).

No tocante ao numerador do coeficiente, devem ser consideradas apenas as operações tributadas, sendo que se equiparam às tributadas as operações com destino ao exterior, bem como as saídas que ocorrem sob o regime de substituição tributária, as diferidas, as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

Cabe ainda destacar o entendimento exarado pela SEF na Consulta de Contribuinte nº 206/2014, que afirma “as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, por terem caráter definitivo e serem consideradas como operacionais, devem compor tanto o denominador, quanto o numerador (desde que tributadas)”.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 206/2014

ICMS – ATIVO IMOBILIZADO – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO – SAÍDAS COM SUSPENSÃO – As saídas com suspensão do imposto não compõem nem o numerador nem o denominador do coeficiente de creditamento de que trata o inciso V do art. 206 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, salvo nos casos em que não haja retorno da mercadoria no prazo regulamentar.

(...)

CONSULTA:

1 – A saída a título de remessa para conserto é considerada como isenta ou não tributada para os efeitos do § 7º do art. 70 do RICMS/02?

2 – Nesse caso, como deve ser tratada a remessa que extrapolar o prazo para retorno, obrigando a Consulente a recolher o ICMS sobre a operação?

3 – Para o cálculo do índice de saídas tributadas em relação ao total de saídas, as saídas em transferência de produtos acabados ou do ativo permanente para estabelecimentos do mesmo contribuinte devem ser integradas no denominador?

(...)

RESPOSTA:

Preliminarmente, vale lembrar que o valor do crédito de ICMS, relativo a aquisições de bem do ativo permanente, a aproveitar no período é calculado através da multiplicação de três fatores:

a) saldo acumulado de crédito de ICMS do ativo permanente;

- b) 1/48 (art. 66, § 3º, I, Parte Geral do RICMS/02);
- c) coeficiente de creditamento (art. 206, inciso V, do Anexo V do RICMS/02), que é o índice de participação das saídas e prestações tributadas (§ 9º do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02) no total das saídas e prestações escrituradas no mês, encontrado mediante a divisão do valor das saídas e prestações tributadas (numerador) pelo valor total das saídas e prestações (denominador).

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

1- As operações de saída de bem ou mercadoria destinadas a conserto, reparo ou industrialização que se enquadrarem nas disposições contidas no item 1 do Anexo III do RICMS/02 estão com a incidência do imposto suspensa.

Para fins de apuração do total das operações ou prestações realizadas no período, deverão ser computados apenas os valores das saídas que tenham caráter definitivo, devendo ser desconsideradas as saídas sob o regime da suspensão, ou seja, estas saídas não serão consideradas nem no numerador, nem no denominador, utilizados para o cálculo do coeficiente de creditamento.

Neste sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 009/2012, 257/2012 e 088/2013, disponíveis no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet.

(...)

3 - O valor da parcela de ICMS (1/48) a ser apropriado observará o percentual de participação das operações/prestações tributadas/equiparadas nas operações/prestações totais, conforme dispõem os §§ 7º a 9º do art. 70 do RICMS/02.

Para fins de apuração do valor total das operações e/ou prestações relativas ao ICMS realizadas no período de apuração, deverão ser considerados apenas os valores das saídas/prestações de caráter definitivo (conforme resposta ao item 1 supra) e aquelas tidas como “operacionais” - neste sentido vide Acórdão nº 19.678/10/3ª do egrégio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Para obtenção tão somente das saídas/prestações operacionais devem ser desconsideradas as operações que não estejam relacionadas à atividade fim do estabelecimento, tais como: transferência de material de uso e consumo e saídas de ativo imobilizado. Assim,

as citadas transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de ativo permanente não serão consideradas nem no numerador, nem no denominador, utilizados para o cálculo do coeficiente de creditamento.

Por outro lado, as transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, por terem caráter definitivo e serem consideradas como operacionais, devem compor tanto o denominador, quanto o numerador (desde que tributadas).

(Destacou-se)

Registra a Fiscalização que a Impugnante destaca o imposto nas notas fiscais de saídas em transferências interestaduais (cópias de fls. 70/79), demonstrando atitude contraditória, pois no momento da emissão das notas fiscais, a Impugnante reconheceu a incidência de ICMS nas operações de transferência entre seus estabelecimentos, contudo para o cálculo do coeficiente de creditamento a Impugnante alega que as transferências não são tributadas e que, portanto, não entram no cálculo do referido coeficiente.

Ressalte-se que a legislação tributária é clara a respeito da autonomia dos estabelecimentos. Considerando-se o disposto no inciso II, § 3º, art. 11 c/c art. 25, ambos da Lei Complementar nº 87/96, a localização do estabelecimento é referência para determinação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam.

Decorre da autonomia dos estabelecimentos a incidência do ICMS mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme previsão contida no art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, e no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Logo, é bem clara a legislação tributária quanto à incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal entendimento é corroborado inclusive pelo Acórdão nº 22.262/16/3ª deste Conselho de Contribuinte, trazido pela Impugnante, no sentido de que as operações com transferências de mercadorias produzidas pelo Contribuinte devem ser consideradas no cálculo do “coeficiente”. Confira-se:

ACÓRDÃO: 22.262/16/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000374651-70

EMENTA

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS RESULTANTE DO ESTORNO DE CRÉDITOS INDEVIDAMENTE APROPRIADOS, PROVENIENTES DE APURAÇÃO INCORRETA DO “COEFICIENTE DE CREDITAMENTO”, NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ENTRETANTO, DEVE-SE, AINDA, REFAZER OS CÁLCULOS DO “COEFICIENTE DE CREDITAMENTO” PARA EXCLUIR DO CÁLCULO DO REFERIDO COEFICIENTE OS VALORES REFERENTES AO CFOP 5.201 E 6.201 (DEVOLUÇÕES DE COMPRAS), CUJAS OPERAÇÕES NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, DECORRENTE DA ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, MAJORADA PELA REINCIDÊNCIA, CONFORME DISPOSTO NOS §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

DECISÃO

COMO SE VÊ, NÃO TEM RAZÃO A IMPUGNANTE QUANDO ENTENDE AS TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS NÃO COMPÕEM O “TOTAL DAS SAÍDAS” (DENOMINADOR). APENAS AS TRANSFERÊNCIAS DE IMOBILIZADO OU DE MATERIAL DE USO E CONSUMO NÃO DEVERÃO SER CONSIDERADAS NEM NO NUMERADOR, NEM NO DENOMINADOR.

(...) DESTACOU-SE

Portanto, não restam dúvidas que as operações de transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, de produtos acabados, compõem o coeficiente de creditamento, tanto no numerador, quanto no denominador da equação, visto que tem caráter de saídas definitivas, além de serem consideradas como saídas operacionais.

A apuração correta do coeficiente de creditamento encontra-se demonstrada no item 7.1.3 do Relatório Fiscal, às fls. 47/57 dos autos.

Recorde-se que já foi objeto de análise neste Conselho de Contribuintes o PTA nº 01.000648.541-06 (Acórdão nº 22.567/17/3ª), de mesma sujeição passiva,

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre a mesma matéria, relativo ao período de 2011, tendo sido quitado pela Contribuinte.

Assim sendo, corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no ar 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 219/256 e 445/481 dos autos, de acordo com o parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ariel do Prado Moller e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Revisora) e Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 17 de setembro de 2019.

Cindy Andrade Moraes
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente