

Acórdão: 23.593/20/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001386980-48  
Impugnação: 40.010149425-26  
Impugnante: Açoforja Indústria de Forjados SA  
IE: 578133570.00-41  
Proc. S. Passivo: Tiago de Oliveira Brasileiro/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS.** Constatado o recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de partes e peças, uma vez que não foram atendidas as disposições contidas no § 6º do art. 66 do RICMS/02. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2015 a junho de 2019, relativos a materiais (partes e peças) classificados pela Autuada como integrantes do ativo permanente, mediante escrituração das respectivas notas fiscais no livro Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas sem o atendimento ao requisito previsto no inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 238/251, na qual sustenta que:

- não se aplicam ao caso os requisitos do § 6º do art. 66 do RICMS/02, mas sim as exigências do § 5º do mesmo artigo, por se tratar de itens que, embora acoplados a outros bens, são contabilizados como ativos independentes;

- os itens que ensejaram a glosa dos créditos não foram empregados em reforma das máquinas relacionadas pela Fiscalização, por isso não foi elaborado nenhum laudo de reforma para demonstrar o aumento do prazo de vida útil;

- a exigência desse laudo não tem qualquer previsão no RICMS/02;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- houve atendimento a todos os requisitos do § 5º do art. 66 do RICMS/02 para a ativação dos bens de forma individualizada, conforme documentos apresentados à Fiscalização e CD ora juntado, demonstrando que os bens são de sua propriedade, que são utilizados nas suas atividades operacionais e que possuem vida útil superior a 12 (doze) meses;

- a legislação contábil e fiscal define como critérios para a classificação de um item como integrante do imobilizado ter valor superior a R\$1.200,00, ter vida útil superior a 12 (doze) meses e existir expectativa de benefícios econômicos por sua utilização;

- também a norma contábil autoriza a ativação, separadamente, dos bens do imobilizado, de modo a garantir sua depreciação de forma segregada, além de autorizar que itens caracterizados como sobressalentes ou peças de reposição sejam registrados como integrantes do ativo imobilizado, nos termos do CPC 27, itens 6, 8, 43 e 47;

- essa mesma prerrogativa encontra-se disciplinada no §12 do art. 66 do RICMS/02;

- os bens em questão nem sempre implicam em reforma do item em que acoplados, podendo representar somente melhorias no maquinário;

- mesmo na hipótese de os bens serem considerados como partes e peças empregadas no maquinário da empresa, a ausência de laudo de reforma não gera a presunção de que os itens sejam utilizados para manutenção ou que atribuem vida útil inferior a 12 (doze) meses nos equipamentos em que foram utilizados;

- o fato de as partes e peças necessitarem ser contabilizadas como ativo imobilizado já garante, por decorrência lógica, o atendimento ao inciso I do mencionado § 6º do RICMS/02;

- não haveria lógica de um item com vida útil superior a 12 (doze) meses estender a durabilidade do bem por prazo inferior a este.

Subsidiariamente, contesta o termo inicial de aplicação de juros sobre a multa de revalidação, sob os seguintes argumentos:

- o fato gerador da penalidade não se confunde com o fato gerador do imposto;

- o próprio art. 138 do CTN afasta a penalidade quando a regularização ocorre por iniciativa do contribuinte;

- a multa de revalidação só é exigida com a lavratura do AI, que ainda dá 30 (trinta) dias de prazo para recolhimento com descontos;

- somente após o esgotamento desse prazo seriam devidos juros sobre a multa de revalidação.

Requer perícia, para a qual apresenta quesitos e indica assistentes técnicos.

Requer também, com base no art. 157 do RPTA, a realização de diligência, caso se entenda não estarem os autos devidamente instruídos.

Pede o cancelamento do Auto de Infração.

A Fiscalização apresenta a Manifestação de fls. 286/297.

Em preliminar, defende a rejeição do pedido de perícia, por considerá-la desnecessária, dada sua ineficácia para aferir, no presente, sobre os efeitos das trocas de peças ocorridas no passado.

No mérito, afirma que:

- os registros fiscais e a própria resposta da Impugnante aos questionamentos da Fiscalização demonstram que os bens foram aplicados no maquinário da empresa e são partes e peças de bens principais;

- não se aplica o disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02, que determina condições relacionadas com bens do ativo imobilizado e não com partes e peças, para as quais aplica-se o § 6º do mesmo artigo;

- referido § 6º determina dois requisitos para a apropriação de créditos, dos quais um – o aumento da vida útil do bem – não foi demonstrado tecnicamente;

- o § 12 do art. 66 do RICMS/02 realmente inclui no conceito de bem do ativo imobilizado as partes e peças determinadas em seus incisos II, III e IV, mas para isso precisaria haver melhoria nas condições de desempenho e ampliação da vida útil do bem, nos termos do citado § 6º;

- o § 13 do mesmo artigo determina expressamente que não se enquadra no conceito de ativo imobilizado a parte de um bem principal utilizada apenas para fins de restaurar ou manter seu padrão de desempenho.

Quanto aos juros de mora, diz que a aplicação observa o disposto na Resolução nº 2.880/97.

Pede a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 301/311, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia e, no mérito, pela procedência do lançamento.

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

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de fls. 247 e indica assistentes técnicos.

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.

Todavia, o exame pericial no presente caso, mostra-se absolutamente desnecessário.

O cerne da controvérsia está na aplicação ou não das condições do § 6º do art. 66 do RICMS/02: enquanto a autuação se sustenta nesse parágrafo, o Contribuinte diz que ele não se aplica, mas sim o § 5º.

Assim, cabe a análise desses dispositivos para se definir a sua aplicação em face de situação fática que está suficientemente demonstrada nos autos.

Observa-se que os quesitos propostos se referem, basicamente, a fatos que não foram questionados na autuação (caso dos quesitos de números 1, 2 e 4) ou a fato que caberia à própria Impugnante comprovar (caso do quesito de número 3).

Com efeito, não se questiona na autuação a vida útil dos itens aplicados, sua contabilização como imobilizado e nem sua destinação operacional. E, quanto à comprovação do eventual aumento da vida útil do bem no qual os itens foram aplicados, esta sim, questão relevante para o deslinde da controvérsia, a resposta depende única e exclusivamente de informações da Autuada.

Entretanto, diante de intimação específica da Fiscalização para tal (fls. 05/07), a Autuada apresenta a resposta de fls. 08/09, afirmando que não utilizou os itens para reforma dos ativos e que não possuía laudo de reforma para demonstrar o aumento da vida útil do bem principal.

Observa-se, ainda, que argumentos carreados aos autos pela Fiscalização revelam-se suficientes para a elucidação de todas as questões postas, conforme será demonstrado, para todos os questionamentos, na análise de mérito.

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.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, impõe-se o indeferimento da prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, nos seguintes termos:

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:

(...)da

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...) (Grifou-se)

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2015 a junho de 2019, relativos a materiais (partes e peças) classificados pela Autuada como integrantes do ativo permanente, mediante escrituração das respectivas notas fiscais no livro Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de imobilizado.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

A Fiscalização verificou, inicialmente, que a maioria dos bens lançados no CIAP de 2017 eram partes e peças que tinham como localização máquinas tais como prensa, torno, mandrilhadora, manipulador e outras.

Dessa forma, o Fisco intima a Impugnante a informar se as partes e peças haviam sido aplicadas nos respectivos bens em função de alguma reforma capaz de aumentar a vida útil do equipamento por período superior a 12 (doze) meses (Termo de intimação de fls. 05/07 e resposta às fls. 08/09).

Em resposta, a Impugnante informa que as partes e peças foram utilizadas para substituição, concluindo a Fiscalização que não foram atendidos todos os requisitos elencados no § 6º do art. 66 do RICMS/02 e, portanto, os créditos não eram passíveis de creditamento.

Assim, a Fiscalização, considerando que conforme inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, o aproveitamento de crédito no CIAP é feito na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, gera o CIAP Analítico do período de janeiro de 2014 a junho de 2019 e seleciona, por código do produto, as partes e peças identificadas no exercício de 2017 que não são passíveis de creditamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O CIAP Analítico de janeiro de 2014 a junho de 2019, gerado através dos arquivos eletrônicos SPED da Autuada, encontra-se no Anexo 4 do Auto de Infração, fls. 50.

Registra-se que o presente auto de infração é complementar ao de nº 01.001385558-91.

Cabe destacar, inicialmente, o disposto no art. 66, inciso II e §§ 5º e 6º, do RICMS/02:

### 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, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação tem como fundamento o descumprimento de um dos dois requisitos dispostos no § 6º acima transcrito, em seu inciso I. Assim, sustenta-se na não comprovação do aumento da vida útil originalmente prevista dos bens do ativo imobilizado nos quais foram aplicadas as partes e peças.

Por sua vez, a Impugnante nega a aplicação desse § 6º, sob o argumento de que se aplica o § 5º, cujos requisitos estão, no seu entendimento, integralmente atendidos. Para isso, invoca os conceitos e normas contábeis para defender a escrituração dos bens como ativo imobilizado.

Ocorre que o RICMS/02 não nega que as partes e peças possam ser enquadradas como ativo imobilizado. Até porque o disposto no inciso II do § 6º determina a escrituração na forma de imobilizado como um dos requisitos para que elas gerem crédito.

Assim, mesmo que numa leitura isolada do mencionado § 5º se possa inferir que no caso em questão todos os seus requisitos tenham sido atendidos para fins de caracterização dos bens como do ativo imobilizado, tratando-se de partes e peças, deve-se observar também o disposto no § 6º, que contém regra específica para o caso.

Então, trata-se de exercício normal de interpretação – a regra mais específica prevalece sobre a geral. O § 5º estabelece as condições gerais para o aproveitamento de crédito dos bens imobilizados e o § 6º estabelece o requisito do aumento da vida útil para a situação específica das partes e peças.

O que comprova que os itens em questão eram partes e peças de ativos maiores são as informações do próprio contribuinte. Consta dos autos a resposta da Autuada à intimação da Fiscalização de que os itens objeto do estorno foram aplicados nas máquinas relacionadas no documento. Mais que isso, o Contribuinte informa textualmente que isso ocorreu a título de substituição, conforme consta à fl. 8-V dos autos:

### RESPOSTA AO ITEM 1:

A aplicação dos itens da coluna A pela empresa foram aplicados nas máquinas da coluna B em razão de melhorias, não se tratando de reformas significativas dessas máquinas.

(...)

### RESPOSTA AO ITEM 4:

A AÇOFORJA realiza a imobilização de alguns componentes ou partes significativas de máquinas e equipamentos (do seu ativo imobilizado) quando de sua substituição,

(...) Grifou-se

Dessa forma, sendo os itens partes e peças de máquinas, aplicados em substituição, não há como se negar o enquadramento no § 6º e a necessidade de a Autuada comprovar que a substituição não decorre de meros reparos e manutenção, mas sim de uma reforma que autoriza afirmar que o bem foi renovado, com aumento da

vida útil pelo prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

No caso dos autos, verifica-se que a Impugnante não trouxe nenhuma comprovação nesse sentido, mas centrou-se no argumento principal de negação à aplicação do mencionado § 6º ao caso.

Não obstante, subsidiariamente, a Impugnante alega que, ainda que os bens fossem considerados como partes e peças, estaria atendido o requisito do inciso I do § 6º.

Tal entendimento não se baseia em um elemento concreto de prova, mas apenas no desenvolvimento de uma lógica interpretativa do dispositivo, segundo a qual o fato de o referido inciso I exigir que as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado, cuja durabilidade obrigatoriamente é superior a 12 (doze) meses, por si só, já garante que os bens nos quais sejam aplicadas também tenham vida superior a 12 (doze) meses. Isto porque não haveria lógica em um item com vida útil superior a 12 (doze) meses estender a durabilidade do bem em que empregado em prazo inferior a este.

Contudo, tal inferência não tem sustentação. Ainda que se admitisse a premissa de que o bem principal não terá, a partir da aplicação de uma peça, durabilidade inferior à desta, não é esse o requisito do inciso I do § 6º.

O requisito não é que o bem dure um prazo maior que 12 (doze) meses a partir da aplicação da parte ou peça. O requisito é que a vida útil originalmente prevista seja ampliada em mais de 12 (doze) meses e em razão da aplicação da parte ou peça.

O sentido de ampliação previsto no dispositivo é muito claro e significa agregação de tempo, além do previsto, e não somente restabelecimento do ciclo normal de funcionamento.

Repita-se que a comprovação de tal ampliação caberia à Impugnante demonstrar, mas ela não o fez.

Ainda, o § 12 do art. 66 do RICMS/02, invocado pela Impugnante, também traz situações em que os bens são considerados imobilizados, inclusive no caso de sobressalentes, componentes, etc. Mas o dispositivo remete expressamente sua aplicação à observância dos §§ 5º e 6º do mesmo artigo:

Art. 66 (...)

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

(...)

(Grifou-se)

Dessa forma, o § 12, assim como o § 5º, não pode ser lido isoladamente, mas em conjunto com o § 6º. Uma vez não observados todos os requisitos contidos neste último, indevido foi o creditamento, o que configura a legitimidade do estorno procedido pela Fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante contesta também o termo inicial para a incidência de juros de mora sobre os valores relativos à multa de revalidação exigida no presente lançamento.

A Resolução nº 2.880/97, editada com fulcro nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado, nos seguintes termos:

### RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo estado, equivalentes à Taxa SELIC, incidem, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas, ressalvando-se que, tratando-se de multa isolada, os juros incidem somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do AI.

Nota-se que esta ressalva é apenas para a multa isolada e não para a multa de revalidação.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição da Impugnante, pois os juros exigidos estão devidamente respaldados na Lei nº 6.763/75 c/c Resolução nº 2.880/97.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal. A aplicação das penalidades e dos juros se deu na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

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,

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

em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

**Sala das Sessões, 27 de outubro de 2020.**

**Heldo Luiz Costa**  
**Relator**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

D

CCMG