

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.179/22/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002248655-85  
Impugnação: 40.010153625-07  
Impugnante: Vallourec Soluções Tubulares do Brasil S.A.  
IE: 001053240.00-70  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **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. **Infração caracterizada.** Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. **Infração caracterizada.** Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP/EFD), ocorridas no período de 01/01/17 a 31/12/19, originados de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento e mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, em desacordo com o art. 70, incisos III e XIII 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.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às págs. 18/39 nos autos do presente e-PTA

Requer a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação às págs. 44/63, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer às págs. 64/76, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

---

### ***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 prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações. Para tanto formula os quesitos de págs. 38 dos autos.

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.

Os quesitos apresentados pela Impugnante pretendem responder as seguintes questões: descrição do processo industrial da Autuada, identificando as fases produtivas e a localização dos bens considerados alheios pelo Fisco (quesito a); se os bens estão corretamente contabilizados como ativo imobilizado (quesito b) e escriturados no Sped (quesito c) e descrição da forma como os bens, ou suas partes e peças imobilizadas, participam e operam no processo industrial da Impugnante (quesito d).

Verifica-se que os quesitos podem ser respondidos mediante a análise das informações constantes do arquivo Anexo 1 extraídas do livro CIAP do Contribuinte (descrição do bem, descrição principal, localização, função), dentre outras.

Assim sendo, os argumentos e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que a prova pericial, como meio probatório especial, deve ser viável, útil e necessária, sendo que um dos fatores determinantes para a realização de uma perícia é a necessidade de esclarecimentos técnicos específicos adicionais, o que não é o caso dos autos, uma vez que os documentos e argumentos apresentados pelas partes permitem a plena compreensão da matéria objeto da presente lide.

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;

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)**

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.

Pelas mesmas razões, não merece ser acatado o pedido da Defesa para que os autos sejam baixados em diligência.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP/EFD), ocorridas no período de 01/01/17 a 31/12/19, originados de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento e mercadorias destinadas ao uso e consumo, em desacordo com o art. 70, incisos III e XIII 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.

Conforme relatado, o Fisco, mediante análise dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital- EFD, do Livro de Controle do Crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP e documentos fiscais, constatou que a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos do imposto provenientes do registro dos documentos fiscais relacionados no Anexo 1, relativos a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento destinatário e de materiais destinados ao uso ou consumo.

A Impugnante alega que o ICMS é um tributo não-cumulativo, nos termos do art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal, e que coube à Lei Complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. Assim, entende que a Lei Complementar nº 87/96 reconheceu o direito à universalidade dos créditos, inclusive aqueles relacionados aos bens destinados ao ativo permanente, nos termos expressos estabelecidos nos arts. 19 e 20.

Sustenta que, no tocante ao crédito relativo aos bens destinados ao ativo imobilizado da empresa, em sintonia com o preceito constitucional, a LC nº 87/96 estabeleceu as seguintes premissas: i) o direito ao crédito do ativo imobilizado (art. 33, inciso III); ii) a vedação ao crédito do imposto relativo aos bens alheios à atividade do estabelecimento (art. 20, § 1º); iii) presumem-se alheios os veículos de uso pessoal (art. 20, § 2º); iv) o crédito será feito à razão de um quarenta e oito avos (1/48) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento (art. 20, § 5º, I); e v) a limitação ao crédito em razão da proporção entre as saídas tributadas e não tributadas no mês (art. 20, § 5º, incisos I, III, IV, V, VI, VII).

Destaca que a legislação estadual que rege a matéria reproduziu as normas estabelecidas na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 28 da Lei nº 6.763/75 e art. 66, inciso II, §§ 3º, 5º, 6º e 12 e no RICMS/02.

Afirma que os itens relacionados no Auto de Infração não se enquadram no conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento explicitado pela Instrução Normativa nº 01/98.

Diz que a Impugnante prestou as informações necessárias ao Fisco quanto à descrição do bem e o local de sua utilização, as quais comprovariam que os bens autuados não se enquadram nas hipóteses previstas na IN nº 01/98; ao contrário, estão relacionados à atividade econômica do estabelecimento, utilizados na área de produção.

Aduz que, todavia, o Fisco, utilizando apenas a nomenclatura da conta contábil, sem qualquer verificação fática, julgou que os bens são alheios, ou ainda, classificando-os como material de uso e consumo, impedindo a manutenção dos créditos de ICMS.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

O art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias no seu estabelecimento, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo (com restrição temporal) ou ao ativo permanente. No entanto, veda o aproveitamento do crédito, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Veja-se:

### 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.

(...)

§ 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.  
(Grifou-se)

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 2033;

(...)

No mesmo sentido, a legislação estadual estabelece:

### Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

### RICMS/02

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

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

(...)

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

(Grifou-se)

Embora o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, assegure ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I, postergou esse direito para janeiro de 2033.

Destaque-se que o dispositivo legal, além de postergar o direito ao crédito do imposto de mercadorias destinadas ao uso e consumo, veda o aproveitamento do crédito, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

As aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado 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:

### 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;

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

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;

(...)

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);

(...)

§ 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.

(Grifou-se)

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que, somente 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 obsolescimento; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual, e f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

O art. 1º da IN DLT/SRE nº 01/98, regulamentando a questão, especifica quais os bens são considerados alheios à atividade do estabelecimento:

### IN 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.

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 Impugnante alega que é equivocado o entendimento da Autoridade Fazendária de que os bens constantes do Anexo 1 do Auto de Infração dizem respeito a material de uso/consumo, por considerar se tratar de mercadorias para a manutenção dos bens. Na verdade, referidos bens seriam peças de bens de ativo, utilizadas para aumentar a vida útil do produto e a sua performance.

Sustenta que “o simples fato de os produtos constarem em conta contábil com denominação dúbia não pode ensejar uma autuação fiscal, sem que antes seja realizada fiscalização nas instalações físicas da Impugnante, a fim de que haja a correta identificação de bens e serviços descritos nos registros contábeis”.



Assevera que, no desenvolvimento de suas atividades, a Impugnante necessita efetuar manutenções e beneficiamentos necessários nos bens integralizados ao ativo, no intuito de aumentar sua vida útil e performance. E que utiliza na manutenção dos bens do ativo tanto peças de desgaste esperado, nas quais, sabidamente, não há possibilidade de creditamento de ICMS, quanto as peças ativáveis (que geram direito ao crédito, por aumentar a vida útil do bem).

Aduz que o Fisco, sem maior critério, efetuou a desclassificação das peças ativáveis, considerando se tratar de material de uso e consumo.

Assevera que os itens indicados pelo Fisco como bens alheios e de uso/consumo - foram efetivamente contabilizados como bens do ativo, em atendimento ao disposto no art. 66, § 5º do RICMS/02, uma vez que empregados/utilizados em equipamentos destinados à fabricação de seus produtos. E são bens de caráter essencial ao processo produtivo – com vida útil superior a um ano - sendo necessários ao desempenho da atividade econômica e a ela se vinculam de forma inequívoca.

Conclui que, portanto, a Impugnante tem direito ao crédito inerente à aquisição das mercadorias arroladas.

Entretanto, não lhe cabe razão.

No tocante à definição de ativo imobilizado, 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.

Contudo, 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.

Com efeito, sob o prisma da legislação do ICMS, o bem corretamente classificado como ativo imobilizado gera direito ao crédito do ICMS relativo à sua aquisição nas condições impostas pela legislação, exceto se considerado alheio à atividade do estabelecimento adquirente.

Cumprе ressaltar que não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de bens do ativo passíveis de apropriação do respectivo crédito, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/98.

Conforme depreende-se da planilha “Demonstrativo do aproveitamento indevido de crédito referente à aquisição de bens alheios de acordo com classificação do Fisco - código de ocorrência 01.004.011”, constante do Anexo 1 (Grupo Provas) do e-PTA, verifica-se que o Fisco estornou os créditos do imposto relativos à aquisição de bens do ativo permanente, cuja função/aplicação se enquadram no conceito de alheias à atividade do estabelecimento, nos termos da IN nº 01/98, visto que aplicados, por exemplo nas seguintes atividades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- diversos itens relacionados com manutenção, portanto não utilizados na área de produção industrial (art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN nº 01/98), tais como: adaptador de corrente alternada, microcomputador portátil e informativo em CD Rom, junta de expansão, cabo de conexão, mouse, teclado média de restauração, lixadeira pneumática, disco de corte, dentre outros;

- construção civil e edifício em estrutura metálica e cobertura de telhas – contabilizados como “obras em andamento” (art. 1º, inciso III da IN nº 01/98);

- diversos itens relacionados ao “Equipamento de Tratamento Ambiental” tais como: analisador de gás, carro transportador de pó, medidor PH, sensor H2 etc;

- construção de rede de fibra ótica;

- ferramentas para manutenção.

Verifica-se tratar de bens utilizados fora da área de produção industrial (produção de tubos), mas em atividades como manutenção de equipamentos, construção/reforma do estabelecimento ou infraestrutura, portanto alheios à atividade do estabelecimento, nos termos dos incisos II e III do art. 1º da IN nº 01/98.

No mesmo Anexo 1, o Fisco estornou os créditos relacionados na planilha “Demonstrativo do aproveitamento indevido de crédito referente à aquisição de materiais de uso ou consumo de acordo com classificação do Fisco - código de ocorrência 01.004.009”, sob as seguintes justificativas, por exemplo:

- aquisição de materiais para reforma do motor de 2000KW: aquisição de reostato – contabilizado pela Autuada como “obras em andamento”;

- itens cuja data de aquisição foi posterior à ativação do bem - manutenção;

- vários outros itens relacionados à manutenção dos equipamentos.

Sobre o argumento da Defesa de que os itens cujos créditos do ICMS foram estornados seriam, na verdade, peças de bens de ativo, utilizadas para aumentar a vida útil do produto e melhorar sua performance, o Fisco faz as seguintes considerações:

Ainda, em relação às partes e peças empregadas em manutenção preventiva ou corretiva, estas implicam despesas para manutenção do equipamento do qual fazem parte e não investimentos para aumento da durabilidade do bem de produção além da vida útil programada.

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

Assim, caso trate-se de partes de um bem principal, cabe à Impugnante **comprovar** que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorize 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**. Importante ressaltar que a vida útil do bem é aquela prevista no ato de sua aquisição conforme o **art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99)**.

Os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento de vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para servirem de base a futuras depreciações no novo prazo de depreciação previsto para o bem recuperado. Assim, se faz necessário o procedimento contábil da reavaliação do referido ativo.

(Destacou-se).

De fato, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, **as partes e peças** somente gerariam direito a créditos do imposto se a substituição delas **resultasse em aumento da vida útil** dos bens do imobilizado em que fossem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses:

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.

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

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

O aumento da vida útil de um bem do ativo imobilizado deve ser demonstrado contabilmente para efeitos de depreciação do referido bem. Assim, deve-se observar as Normas Brasileiras de Contabilidade, e em especial as informações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes dos incisos I a IV do § 2º do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18).

Art. 354. Serão admitidas como custo ou despesa operacional as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, caput).

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único; e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, inciso II).

§ 2º O valor não depreciado de partes e peças substituídas poderá ser deduzido como custo ou despesa operacional, desde que devidamente comprovado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou das peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso I;

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado; e

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização dos bens e dos serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso III).

(Grifou-se).

Assim, caso tratasse 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 apresentada pela Autuada.

Dessa forma, os itens os quais a Impugnante alega tratar-se de partes de bens, ora em análise, não geram direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Silvério Bouzada Dias

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

Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Dimitri Ricas Pettersen.

**Sala das Sessões, 15 de junho de 2022.**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Relator**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Presidente**

w/D

CCMIG