

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.368/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002343739-44
Impugnação: 40.010154242-35
Impugnante: Energisa Sul-Sudeste - Distribuidora de Energia S.A.
IE: 002522747.04-56
Proc. S. Passivo: ANDRÉ RICARDO LEMES DA SILVA
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

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, indevidamente registrados como ativo imobilizado, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

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. 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 a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2018, decorrentes da entrada de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (MR) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada (MI) prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 3.084/3.103, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 3.106/3.126.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2018, em razão do registro no documento CIAP (Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente) de bens que não se enquadram no conceito de Ativo Permanente para efeito de aproveitamento de crédito em razão de se caracterizarem como materiais destinados a uso ou consumo, e/ou, bens alheios à atividade do estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (MR) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada (MI) prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização, mediante análise do documento Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP), dos documentos fiscais e das informações prestadas pela Autuada em resposta a intimações realizadas, identificou que a Autuada se apropriou indevidamente de créditos do imposto nas situações descritas anteriormente. Diante disso, foi realizado o estorno dos créditos de ICMS indevidamente apropriados.

Em sua defesa, a Autuada informa que é concessionária de serviço público e que tem como objeto social o fornecimento e a distribuição de energia elétrica aos consumidores abrangidos pela sua área de concessão em Minas Gerais.

Conta que para o exercício de sua atividade utiliza-se de redes e linhas de distribuição, as quais são essenciais e constituem em condição sem a qual sua atividade não se faz possível.

Alega que as mercadorias autuadas que integram o seu ativo imobilizado foram adquiridas para a instalação, ampliação e substituição de redes de distribuição de energia elétrica; se encontram vinculadas à atividade de fornecimento de energia, e se submetem a rígido controle contábil.

Aduz que, de acordo normas da ABNT (Associação Brasileira de Normas Técnicas) e Norma de Distribuição Unificada – NDU 004 do Grupo Energisa, a rede de distribuição de energia elétrica é formada por componentes indissociáveis que lhe atribuem unidade funcional.

Sustenta que as partes e peças que integram o Ativo Imobilizado das distribuidoras de energia elétrica, tais como cabos de energia, transformadores, fios, postes, medidores, torres e etc, devem seguir a mesma classificação contábil dos mesmos, uma vez que viabilizam o seu funcionamento e operação, buscando conceituações que dispõe no art. 179, item IV, da Lei nº 6.404/76.

Entende que, de acordo o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico (MCSE) divulgado pela ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica - as peças sobressalentes devem ser classificadas no Imobilizado, pois são de uso específico para um determinado equipamento e necessárias para que esse equipamento não fique paralisado por longo tempo.

Diz que o registro no Ativo Imobilizado dos itens incorporados à rede elétrica está de acordo com a orientação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) – CPC 27 (doc. 14) e conforme o Despacho ANNEEL nº 4.722/09 (doc.15).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que existe legitimidade dos créditos de ICMS relacionados com itens de instrumentos, ferramentas e demais equipamentos, visto que, embora não integrem fisicamente a rede de distribuição de energia, tem vinculação intrínseca e indissociável com ela.

Assevera que os bens e materiais adquiridos pela empresa cumprem com todos os requisitos previstos no § 5º do art. 66, Parte Geral RICMS/02 e no art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98;

Em que pesem os argumentos da Autuada, não lhe assiste razão.

Inicialmente, é importante transcrever o arcabouço jurídico de cunho constitucional, legal e regulamentar que trata do direito ao aproveitamento de créditos do ICMS.

A não cumulatividade do ICMS, origem do direito ao crédito relativo às operações anteriores, está prevista no art. 155, inciso II e § 2º, inciso I, da CF/88. Além disso, o inciso XII, alínea “c”, do mesmo artigo delega à lei complementar a disciplina do regime de compensação do imposto. Observe-se:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

I - **será não-cumulativo**, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII - cabe à **lei complementar**:

(...)

c) disciplinar o **regime de compensação do imposto**;

(Destacou-se)

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 ativo permanente (imobilizado) e ao seu uso ou consumo, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos materiais de uso ou consumo, apesar de previsto, o direito ao crédito teve seus efeitos postergados no tempo, com início apenas em 1º/01/33, conforme previsão do art. 33, inciso I, da mesma lei. Observe-se as normas citadas:

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 2033;**

(...)

(Destacou-se)

A Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito de ICMS do ativo imobilizado nos mesmos termos da legislação hierarquicamente superior:

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 subsequentes:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Nota-se que a Lei Complementar nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito dos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação, excluindo aqueles classificados como alheios à atividade do estabelecimento.

As normas até aqui transcritas já se mostram suficientes para refutar o argumento da Impugnante no sentido de que o ordenamento jurídico autoriza o crédito amplo e irrestrito do ICMS relativo às operações anteriores, o chamado crédito “financeiro”.

De fato, adotou-se no Brasil o chamado crédito “físico”, onde o direito ao crédito do imposto depende da vinculação direta do bem ou mercadoria ao processo produtivo ou à saída da mesma mercadoria em operação subsequente tributada ou a ela equiparada.

Desse modo, o direito ao crédito depende de comprovação dessa “vinculação física” dos bens à atividade finalística tributada do estabelecimento. A verificação de tais requisitos pressupõe a correta descrição dos itens nos documentos fiscais, além de sua escrituração nos prazos e formas previstos na legislação, o que não foi observado pela Impugnante.

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:

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Destacou-se)

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que além de ser contabilizado como ativo, o bem deverá ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte, ter vida útil superior a 12 (doze) meses, sendo essa limitação decorrente apenas de causas físicas (uso, desgaste natural, etc), além de não integrar o produto final.

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 não atendimento de qualquer um deles impede o aproveitamento do crédito.

Nesse sentido, o art. 70, inciso XIII e § 3º, do RICMS/02 também veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados à entrada de bens ou serviços 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.

(Destacou-se)

Esclareça-se que os bens do ativo imobilizado classificados como “bens alheios” não deixam, por isso, de integrar o ativo imobilizado. Tal classificação tem cunho tributário e apenas delimita que esses bens não fazem jus ao crédito de ICMS relativo à sua entrada no estabelecimento, por não atenderem aos requisitos para o creditamento detalhados no art. 70, § 3º, do RICMS/02, c/c a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, a qual, cita-se:

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.

Para a definição do alcance da expressão “utilizados direta ou indiretamente na comercialização”, trazida pelo art. 70, § 3º, do RICMS/02, não basta a verificação de seu significado comum ou coloquial. É necessário buscar o significado técnico desses termos no âmbito da legislação tributária relativa ao ICMS.

Para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na atividade finalística da empresa, mormente aqueles não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento (art. 1º, inciso II, alínea “c”, da IN DLT nº 01/98) e destinados às obras de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento (art. 1º, inciso III, da IN DLT nº 01/98).

Nessa situação, o pedido da Impugnante para que seja observada a definição de ativo permanente/imobilizado segundo o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico (MCSE) divulgado pela ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica); segundo a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

orientação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) – CPC 27 (doc. 14) e conforme o Despacho ANNEL nº 4.722, em nada afeta o lançamento, pois não se questiona a classificação dos bens como ativo imobilizado, mas sim o não preenchimento dos requisitos legais para o aproveitamento do crédito de ICMS relativo à entrada desses bens no estabelecimento.

No caso em tela, a Autuada só pode se apropriar dos créditos referentes à entrada de mercadorias adquiridas para emprego na atividade de distribuição de energia elétrica, desde que atendidos os requisitos anteriormente expostos.

O Anexo 3 do Auto de Infração, denominado “Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP”, contém a listagem dos bens que foram indevidamente escriturados em tal documento pela Contribuinte, além do período do lançamento, do número da nota fiscal de entrada e do valor do ICMS indevidamente - lançado (dados extraídos dos registros “G” lançados na EFD - Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP).

Além disso, para caracterizar a infração à legislação tributária, a Fiscalização inseriu na mesma planilha as informações referentes à função e local de aplicação do bem ou do serviço, dados que foram obtidos diretamente com a Contribuinte, por meio do Termo de Intimação nº 031/2021 às págs. 07/31, respondido por meio dos Ofícios de págs. 34/35 e Anexo 06 dos autos.

Confrontando os dados de função/local de utilização dos itens registrados no documento CIAP, com a legislação de regência da matéria, a Fiscalização identificou aqueles que não geram direito ao crédito de ICMS pela sua entrada.

Na planilha contida no Anexo 3, o Fisco inseriu um código com justificativa pela exclusão do valor do ICMS lançado no CIAP. Essas informações foram explicitadas no campo “Observações” abaixo da planilha, conforme segue:

Motivo do Estorno

Código	Descrição
1	Material de uso ou consumo
2	Bens alheios à atividade do estabelecimento

Complemento

Código	Descrição
A	Bens utilizados em obras de construção Civil ou bens utilizados como dispositivos de ancoragem/suporte/amarração/proteção da rede
B	Bens que não se revestem do caráter de essencialidade na consecução das atividades de distribuição de energia elétrica
C	Ferramentas

Seguem, abaixo, exemplos dos itens analisados pelo Fisco e citados em sua Manifestação Fiscal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Material de uso ou consumo: óleo mineral, fita isolante, abraçadeiras, parafusos, porcas, cartucho solda, massa calafetadora, lacres.

- Bens alheios à atividade do estabelecimento: Esse item foi subdividido:

A - Bens utilizados em obras de construção Civil ou bens utilizados como dispositivos de ancoragem/suporte/amarração/proteção da rede: postes de concreto, vigas, suportes, chapa para âncora, coluna de concreto, outros materiais de construção;

B - Bens que não se revestem do caráter de essencialidade na consecução das atividades de distribuição de energia elétrica: acendedor, balança mecânica, carrinho hidráulico, unidades de ar-condicionado, cortina de ar, forno micro-ondas, mesa em MDF, rebobinadeira, placas de concreto, modulo comunicador GPS;

C - Ferramentas: alicate, chave de aferição, limpador de molde.

No Anexo 4 foram agrupados e listados os materiais de uso e consumo registrados no CIAP, bem como as parcelas de créditos ICMS indevidamente apropriadas. No Anexo 5, o mesmo se deu em relação aos bens alheios à atividade do estabelecimento.

Não obstante, sob um ponto de vista amplo, os itens citados serem necessários e empregados nas mais diversas áreas da indústria do contribuinte, eles se configuram ora como materiais de uso e consumo, ora como alheios à atividade do estabelecimento, sob o ponto específico daquilo que a legislação entende como sendo o campo de abrangência do ICMS.

Por oportuno, para melhor estabelecer a matéria de fato e direito sobre qual versa o lançamento, importamos trechos da Manifestação Fiscal elaborada pelo Fisco:

Com relação ao argumento da Impugnante de que todas as mercadorias e equipamentos levantados pela Fiscalização são indispensáveis à atividade do estabelecimento, esclarecemos, mais uma vez, que é preciso satisfazer todos os requisitos do artigo 66, § 5º do RICMS/02, inclusive o constante do seu inciso II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte.

Convém destacar que é perfeitamente possível que um bem, embora imprescindível, não tenha aplicação na atividade fim do contribuinte. Um sistema de pararaios é imprescindível para a proteção da rede de distribuição, porém este citado sistema não distribui a energia, e somente é acionado em situações específicas para garantias da segurança física. Nessa situação, por não satisfazer às condições estabelecidas na legislação, não enseja direito ao crédito do ICMS.

Pouco acrescenta a alegação da Impugnante de que as mercadorias que integram o seu ativo imobilizado foram adquiridas para instalação, ampliação e substituição de redes de distribuição de energia

elétrica. É de suma importância que as citadas mercadorias estejam revestidas do caráter da essencialidade na consecução da atividade de distribuição de energia elétrica.

Sobre este tema, existe entendimento manifestado pelas Consultas de Contribuintes n.º 274/2009 DOLT/SUTRI/SEF e n.º 057/2001 DOET/SLT/SEF, onde se dispõem “in verbis”:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE N.º 274/2009 (MG de 27/11/2009)

PTA n.º : 16.000208039.03

Distribuição S/A CONSULENTE : Cemig

ORIGEM : Belo Horizonte - MG

ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - ATIVO PERMANENTE – As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente nos §§ 3º e 5º a 7º do art. 66 do RICMS/02, e na Instrução Normativa DLT/SER n.º 01/98.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com regime de recolhimento por débito e crédito, é concessionária de serviços públicos de distribuição de energia elétrica.

Menciona os §§ 5º e 6º, art. 66 do RICMS/02, e infere que o Regulamento citado não apresenta um conceito de ativo imobilizado, sendo este, por conseguinte, extraído da legislação comercial e das normas contábeis.

Cita disposições da Lei n.º 6404/76, da Resolução CFC n.º 1025/05 do Conselho Federal de Contabilidade, e da Resolução ANEEL n.º 015/97, para sustentar que os bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da empresa ou exercidas com essa finalidade, e que têm prazo de vida útil superior a doze meses, assumem as características necessárias para seu enquadramento como ativo imobilizado e, por decorrência, geram direito ao crédito de ICMS.

Entende que para o aproveitamento de créditos decorrentes da entrada de bens destinados ao ativo permanente é imperioso que se avalie não apenas a característica do bem descrito no documento fiscal de aquisição, mas, também, a sua efetiva utilização dada pelo adquirente.

Transcreve Acórdão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CC/MG), por meio do qual a Câmara Especial decidiu pela exclusão, após exame de prova pericial, da exigência fiscal relacionada a estorno de crédito decorrente de aquisição de porcas, arruelas e parafusos, por serem aplicados em unidade produtiva pertencente ao ativo permanente de uma empresa de telecomunicações, e faz referência ao § 6º do art. 66 aludido, que dispõe acerca da admissão de crédito relativo a partes e peças empregadas em bens destinados ao ativo imobilizado do contribuinte.

Acrescenta que o RICMS/02 e a Resolução CFC nº 1025/05 não fazem referência a valor mínimo do bem para enquadramento no conceito de ativo permanente.

Após alusão à Lei Complementar nº 87/96, à Lei estadual nº 6763/75 e ao Regulamento do ICMS, no que tange à vedação ao crédito decorrente da entrada de bem alheio à atividade do estabelecimento, ressalta que há divergências na interpretação da alínea “c” do inciso II e inciso III, ambos do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Assevera que, mediante uma interpretação sistemática da alínea “c”, inciso II do art. 1º mencionado, extrai-se o entendimento de que para gerar crédito de ICMS o bem deve ser utilizado direta ou indiretamente nas atividades produtivas do estabelecimento.

Afirma que a Instrução Normativa SLT nº 01/86 auxilia na delimitação do alcance das expressões “diretamente” e “indiretamente”, donde conclui que, em seu caso, são considerados diretamente aplicados em seu processo produtivo os bens que sejam alocados nas atividades de distribuição de energia elétrica, e os indiretamente aplicados são os bens que, ainda que não participem de forma direta, contribuem para a realização dessa atividade.

De modo exemplificativo, elenca os seguintes bens que considera diretamente aplicados em sua atividade produtiva: transformadores, barramentos, reguladores de tensão elétrica, chaves seccionadoras e os disjuntores, que se encontram instalados na linha central de produção.

Da mesma forma, relaciona os que considera indiretamente alocados na distribuição da energia: bens utilizados na manutenção dos equipamentos descritos, bens responsáveis pelo abastecimento de combustível e

óleo de lubrificação, bens responsáveis pela refrigeração dos transformadores de energia e os bens indiretamente ligados aos bens utilizados na linha principal de produção, tais como os sistemas de aterramento e os pára-raios.

Reproduz trecho de outro Acórdão do CC/MG para enfatizar seu entendimento de que os bens aplicados em linhas consideradas marginais do processo produtivo não são considerados alheios às atividades do estabelecimento, por serem indiretamente utilizados no processo produtivo do contribuinte.

No tocante ao inciso III, art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, afirma que o enquadramento no conceito de alheio à atividade do estabelecimento depende da análise quanto à aplicação dada ao bem pelo contribuinte, de modo que a desconsideração do crédito do imposto relativo a produto que apresente descrição que o caracterize como material de construção civil só poderá ser realizada após análise da sua efetiva aplicação em seu contexto produtivo.

Baseia sua argumentação em Acórdão do CC/MG e apresenta como exemplo o caso em que adquire tubos metálicos que, em princípio, poderiam ser considerados como material de construção, mas que são utilizados como barramentos, os quais são responsáveis pela condução da energia elétrica de alta tensão entre os transformadores e as linhas de distribuição, estando diretamente vinculados ao seu processo produtivo.

Com dúvidas acerca da aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Está correto o entendimento de que o aproveitamento dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens para o ativo imobilizado deve ser feito em virtude da efetiva utilização dada pelo contribuinte aos referidos bens e não apenas pela análise das informações constantes das notas fiscais de aquisição?

2 - Está correto o entendimento de que o contribuinte poderá aproveitar créditos decorrentes da aquisição de bens para construção de ativos imobilizados utilizados nas atividades do estabelecimento?

3 - Existe algum valor mínimo de aquisição para que a Consulente possa aproveitar créditos de ICMS

decorrentes da aquisição de bens para o ativo imobilizado? Se sim, qual a base legal?

4 – Os bens constantes do Anexo I, de fls. 24 a 123, geram direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS, quando registrados no ativo imobilizado da Consulente?

RESPOSTA:

1 – As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente nos §§ 3º e 5º a 7º do art. 66 do RICMS/02, e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Ressalte-se que, para a correta aplicação da legislação tributária relativa ao crédito do imposto, especialmente do disposto no inciso II, § 5º do art. 66 e na Instrução Normativa citados, em muitos casos há necessidade de verificação do processo produtivo do contribuinte para uma melhor análise da aplicação dada ao bem.

2 – De acordo com § 1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, não fazem jus ao crédito de ICMS as entradas de bens destinados ao ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento.

O § 3º do art. 70 do RICMS define como alheios à atividade do estabelecimento, para fins de crédito do ICMS, todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação.

As mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento são consideradas alheias à atividade do estabelecimento, conforme o disposto no inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98. Portanto, quaisquer materiais de construção aplicados nos estabelecimentos da Consulente não ensejam aproveitamento de crédito de ICMS.

Cabe salientar que ensejam a apropriação de crédito os bens classificados como ativo imobilizado que intrinsecamente participam do processo de distribuição de energia elétrica, como cabos de força e transformadores, bem como as partes e peças neles empregados, desde que observadas as disposições dos §§ 5º e 6º, art. 66 do RICMS/02.

3 – A legislação tributária mineira exige como um dos requisitos para a apropriação de crédito decorrente da entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento que o mesmo possa ser contabilizado

como ativo imobilizado, observando-se o disposto na Lei nº 6404/76 e em eventuais regulamentações especiais aplicáveis a determinados contribuintes.

Desse modo, atendido o regramento para a contabilização no grupo de contas “ativo imobilizado”, a legislação tributária mineira não impõe restrição quanto ao valor mínimo do bem.

4 – Conforme explicitado na resposta à questão 2, nos termos do disposto no § 3º, art. 70 do RICMS/02, c/c art. 1º da referida Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, para fins de crédito do ICMS, todos os bens que sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto, bem como os que não sejam empregados na consecução de sua atividade econômica, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização ou de prestação de serviços.

Desse modo, atendidas as demais condições regulamentares, somente os bens intrinsecamente vinculados à área fim do estabelecimento da Consulente, assim entendida a de distribuição de energia elétrica, ensejam crédito do imposto, por ser esta a atividade que compõe o campo de incidência do imposto.

Contrariamente, os bens utilizados em atividades acessórias, tais como manutenção de equipamentos, abastecimento de combustível e óleo de lubrificação, refrigeração de transformadores de energia, sistemas de aterramento e pára-raios, as quais meramente dão suporte à atividade finalística referida, não dão direito ao crédito de ICMS, por serem considerados alheios à atividade-fim desenvolvida pelo contribuinte, nos termos do § 1º, art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 c/c alíneas “a” e “c”, inciso II, art. 1º da Instrução Normativa mencionada. (G.N)

(...)

DOLT/SUTRI/SEF, 24 de novembro de 2009.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 057/2001
(MG de 14/06/2001)
PTA Nº 16.000053793-81
CONSULENTE: Companhia Energética de Minas Gerais -
CEMIG
ORIGEM: Belo Horizonte – MG

EMENTA:

ATIVO IMOBILIZADO - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - Bens adquiridos, cujo emprego seja relativo

à construção civil desenvolvida no estabelecimento (construção, reforma ou ampliação), não ensejam aproveitamento de crédito de ICMS. (G.N)

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, concessionária de serviço público de energia elétrica, adota o sistema de recolhimento débito/crédito e comprova suas saídas pela Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica.

Apresenta a Consulente, nesta consulta, dúvidas acerca da possibilidade de aproveitamento de crédito relativo a mercadorias adquiridas e empregadas nos diversos setores da empresa:

a) empregados nas linhas de transmissão (torres, postes); nas linhas e redes de distribuição (postes, cruzetas, mãosfrancesas, cintas, estais) e subestações de energia elétrica (estruturas suporte de equipamentos e barramentos, transformadores, chaveamento de circuitos e transformadores de potencial e corrente);

Acerca desses bens, externa o entendimento segundo o qual os créditos de ICMS advindos de sua aquisição são passíveis de aproveitamento, não sendo considerados alheios à atividade da empresa, dado que, com base no inciso III, artigo 1º da IN DLT/SRE nº 0,1 de 06/03/98, somente os materiais adquiridos para serem aplicados em obras tendentes a construir ou modificar (reforma ou ampliação) o estabelecimento é que poderão ser considerados alheios.

Ressalta que "o conceito de estabelecimento, portanto, deve estar ligado diretamente ao lugar onde as atividades empresariais são praticadas" e que "quando a referida Instrução Normativa complementa o sentido dos termos citados com a expressão 'do estabelecimento', limita o conteúdo de seus significados, adstringindo o seu alcance às obras tendentes à edificação ('construção'), melhoria ou conserto ('reforma'), ou aumento do espaço físico ('ampliação') de bens imóveis, onde o contribuinte pratica os atos empresariais."

Aduz que "as estruturas integrantes das linhas de transmissão, linhas e redes de distribuição e subestações podem ser deslocadas de um para outro local sem que lhe sejam causados danos, ou seja,

esses bens são suscetíveis de remoção, sem perderem as suas características intrínsecas."

Acrescenta que, acerca dessas estruturas, linhas e redes, "não se pode considerá-las alheias aos eventos tributáveis pelo ICMS, posto que estão intrinsecamente relacionados com a atividade da empresa que, sem elas, tornar-se-ia impossível o fornecimento de energia."

b) aplicados na construção de usinas hidroelétricas (empregados em barragens, canais de adução, tomadas d'água, órgãos adutores, casas de força, canais ou túneis de fuga, vertedouros, estruturas de desvio): cimento, aço para construção, areia, brita, cascalho, aditivos para concreto, explosivos, perfis metálicos, tubos de ferro e PVC, juntas e conexões, coroas, cambotas metálicas, tirantes, trilhos.

Assevera que "as usinas elétricas representam estabelecimentos da CEMIG, de acordo com o conceito do § 3º, art. 11 da LC 87/96, já que as usinas são bens imóveis onde se realizam atividades empresariais."

Observa que "a construção de uma usina realmente configura uma 'construção do estabelecimento', nos termos do art. 1º, III da IN DLT/SRE Nº 01/98, sendo a maioria dos bens aplicados na obra considerados (pela IN 01/98) alheios à atividade da empresa, o que impediria o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes aos mesmos."

Argumenta que, "referidas usinas, entretanto, devido às peculiaridades do setor elétrico, são absolutamente essenciais à produção de energia" e que "também deve ser considerado o fato de que, economicamente, o custo da construção das usinas está inserido no preço da energia vendida pela Concessionária, ou seja, tais custos são tributados pelo ICMS, quando a energia produzida pela usina é vendida ao consumidor.

Finalmente, entende que "a razão da restrição da IN 01/98 é impedir o aproveitamento de crédito de materiais que são destinados à construção de estruturas que não participem diretamente na produção industrial, tais como os edifícios sede de administração das empresas, ou mesmo o galpão onde se situa a fábrica, e não impedir o creditamento de bens que se destinem a produzir a mercadoria que será tributada pelo ICMS."

Isso posto,

CONSULTA:

1 - Está correto o entendimento no sentido de que todos os bens empregados nas linhas de transmissão, linhas e redes de distribuição, subestações e usinas, acima

mencionados, ensejam direito ao crédito, em função de sua destinação específica e de serem inerentes e indispensáveis à atividade produtiva da Concessionária?

2 - Em caso de entendimento divergente, quais os bens, dentre os mencionados, não dariam direito ao crédito do imposto? Por quê?

RESPOSTA:

1 e 2 - Considerar-se-á ativo imobilizado para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404, de 15/12/76, e que simultaneamente atenda aos requisitos contidos na Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01, de 06/05/98.

Os bens torres e postes (empregados nas linhas de transmissão), poste e acessórios: cruzetas, mãos francesas, cintas, estais (aplicados nas linhas e redes de distribuição), estruturas suporte de equipamentos e barramentos (empregados nas subestações de energia elétrica) e quaisquer materiais de construção aplicados na construção de usinas hidroelétricas, não ensejam aproveitamento de crédito de ICMS, dado que são considerados, na exegese estabelecida no inciso III, artigo 1º da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01, de 06/05/98, bens alheios à atividade do estabelecimento. (G.N)

Assim são considerados os bens adquiridos cujo emprego seja relativo à construção civil desenvolvida no estabelecimento (construção, reforma ou ampliação).

Ressalte-se que mesmo a aquisição de estruturas de construção removíveis, sem danos às edificações ou benfeitorias, não enseja direito ao crédito.

Observe-se que o âmbito do estabelecimento da Consulente não se restringe às usinas hidrelétricas, até porque, se assim fosse, bens do ativo fixo em operação fora desses ambientes não ensejariam, em hipótese alguma, créditos do ICMS.

Quanto aos bens designados como transformadores, chaveamento de circuitos e transformadores de potencial e corrente (empregados nas subestações de energia elétrica), ensejam direito ao crédito por tratar-

se de bens de capital intrinsecamente participante do processo de transmissão de energia elétrica.

DOET/SLT/SEF, 12 de junho de 2001.

Portanto, considerando o entendimento manifestado nas respostas das citadas consultas, não há como reconhecer o direito ao crédito do ICMS pela aquisição de bens que não se revestem do caráter de essencialidade na consecução da atividade de distribuição de energia elétrica, além de serem considerados alheios à atividade-fim desenvolvida pelo contribuinte.

A título de exemplo ilustrativo, relata-se alguns conjuntos de equipamentos que compõem os agrupamentos ou sistemas instalados em um estabelecimento de distribuição de energia, e que não se reconhece o direito ao crédito do ICMS. Muitos destes bens encontram-se relacionados no Anexo 03 do AI.

Estes bens são os pertencentes aos sistemas: Sistema Armazenagem, manipulação e transporte de combustível líquido ou gasoso; Sistema de Para-raios; Ponte rolante, guindaste ou pórticos; Protetor de rede; sistema de Alimentação de Energia; Sistema de ar comprimido; sistema de Aterramento; Sistema de comunicação e proteção Carrier; Sistemas telefônicos locais, intercomunicação e chamada; Sistema de dados meteorológicos, hidrológicos e sismológicos; Sistema de exaustão, ventilação e ar condicionado; Sistemas de lubrificação de óleo de regulação e de óleo isolante; Sistema de resfriamento de equipamentos; veículos, Máquinas e equipamentos de transportes.

A Impugnante alega que não está correto o estorno de crédito relacionados com a aquisição de itens como cintas, mão francesas, afastador, abraçadeiras, olhal, grampo, hastes, porcas e parafusos. No entanto, a própria justificativa dada por ela referendou o motivo do estorno do crédito. Informou que os citados itens são elementos fixadores entre postes, cruzetas e isoladores, propiciando rigidez e estabilidade à estrutura.

Sendo assim, trata-se de elementos estruturais de suporte sem vínculos diretos com a distribuição da energia, alguns destes, inclusive, podem ser considerados como materiais de uso e consumo, por se tratar de peças de reparos de manutenção.

(...)

Senão, como se poderia justificar o crédito dos bens adquiridos e relacionados no Anexo 03 do AI, e qual motivo da aplicação nas linhas de distribuição? Como justificar o crédito pela aquisição das fitas isolantes, dos óleos minerais, das massas vedadoras, dos marcadores, das porcas, dos lacres de segurança, das etiquetas, das arruelas, dos arames, dos cadeados, dos parafusos, das fitas de amarração? Todos os produtos citados são consumidos nas linhas de distribuição. Sendo assim, trata-se de materiais de uso consumo.

Na mesma linha de entendimento, como justificar o crédito pela aquisição dos acendedores, das balanças mecânicas, dos carrinhos hidráulicos, das unidades de ar condicionado, das cortinas de ar, dos fornos micro-ondas, das mesas em MDF, das rebobinadeiras, das placas de concreto, dos módulos de comunicador GPS? Todos os produtos citados não se revestem do caráter de essencialidade na consecução da atividade de distribuição de energia elétrica, além de serem considerados alheios à atividade-fim desenvolvida pelo contribuinte.

A apresentação de Normas Técnicas da ABNT e de Normas de Distribuição Unificada, bem como cópias de projetos construtivos dos equipamentos pela Impugnante em nada afetam o feito fiscal. Pelos motivos já expostos acima, só será admitido o crédito do imposto caso o bem ou equipamento satisfaça todos os requisitos impostos pelas normas legais, previstas na Legislação Tributária.

Novamente a Impugnante, ao reportar ao Manual de contabilidade do Setor elétrico (doc.12), informou que são classificadas como máquinas e equipamentos os componentes e acessórios ligados às torres e postes, isto pouco acrescenta ao contexto analisado. Na verdade, tanto as torres e postes, como as cruzetas, as mãos-francesas, as cintas, os elementos de estruturas de suporte, como dispositivos de ancoragem, as estruturas de proteção, como isoladores, fusíveis, para-raios e anéis anti-corona.

Todos os produtos citados são bens utilizados em obras de construção Civil ou bens utilizados como dispositivos de ancoragem/suporte/amarração/proteção da rede e não se revestem do caráter de essencialidade na consecução da atividade de distribuição de energia

elétrica, e de
também serem considerados alheios à atividade-fim
desenvolvida pelo contribuinte.

Por tudo exposto, compreendida e legislação aplicável à matéria dos autos e uma vez demonstrado que as mercadorias cujos créditos de ICMS foram glosados pela Fiscalização não preenchem os requisitos para ensejarem o direito ao crédito do ICMS vinculado à sua aquisição por se enquadrarem no conceito de material de uso e consumo, ou ainda, como bens alheios à atividade do estabelecimento, corretas as exigências do imposto e das penalidades aplicadas no presente lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 25 de outubro de 2022.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente