

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.653/24/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002904318-81
Impugnação: 40.010156433-61
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, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III do ICMS/02. Exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

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. 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 de 2019 a dezembro de 2022, decorrentes do registro, no documento Controle de Créditos do Ativo Permanente (CIAP), de bens que não se enquadram no conceito de ativo imobilizado para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, em razão de se caracterizarem como materiais de uso ou consumo ou como 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 44/60, acompanhada dos documentos de págs. 61/3.093.

Requer a procedência da impugnação e o cancelamento da autuação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 3.094/3.113, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 3114/3134, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial e pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração 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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, no período compreendido entre janeiro de 2019 a dezembro de 2022, decorrentes do registro, no documento Controle de Créditos do Ativo Permanente (CIAP), de bens que não se enquadram no conceito de ativo imobilizado para efeito de aproveitamento de créditos do imposto, em razão de se caracterizarem como materiais de uso ou consumo ou como bens alheios à atividade do estabelecimento.

A situação foi constatada, mediante conferência de documentos fiscais e arquivos eletrônicos, conforme lançamentos efetuados no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) e no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), de Notas Fiscais de aquisição de bens e mercadorias relacionadas no Anexo 3 que não se enquadram no conceito de Ativo Permanente para efeito de aproveitamento do crédito do imposto, por se tratar de bens alheios a atividade do estabelecimento e de materiais de uso e consumo.

A apropriação do crédito do ICMS lançado no Bloco G (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP) da EFD – SPED, teria ocorrido no mesmo mês ao da sua apuração.

Os coeficientes de creditamento aplicados no cálculo dos valores a serem estornados (Anexo 2) foram extraídos dos registros G110, escriturados pelo contribuinte, no SPED/EFD.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Alega que as mercadorias autuadas integram o seu ativo imobilizado e foram adquiridas para a instalação, ampliação e substituição de redes de distribuição de energia elétrica, de forma que se encontram vinculadas a atividade sujeita à incidência de ICMS. Acrescenta que essas mercadorias se submetem a rígido controle contábil no que tange à sua escrituração como ativo imobilizado.

Aduz que, de acordo com as normas da ABNT (Associação Brasileira de Normas Técnicas) e com a Norma de Distribuição Unificada – NDU nº 004 do Grupo Energisa, a rede de distribuição de energia elétrica é formada por componentes indissociáveis que lhe atribuem unidade funcional, razão pela qual deve ser garantido o direito ao crédito em relação a todos os itens que lhe compõem.

Sustenta que no caso das distribuidoras de energia elétrica, as partes e peças devem seguir a mesma classificação contábil dos itens que formam o ativo imobilizado, tais como cabos de energia, transformadores, fios, postes, medidores e torres, uma vez que viabilizam o seu funcionamento e operação, em observância ao disposto no art. 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76.

Entende que, de acordo com o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico (MCSE) divulgado pela ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica -, as peças sobressalentes devem ser classificadas no ativo 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 exarada na norma CPC nº 27 (doc. 12) e com o conteúdo do Despacho ANEEL nº 4.722/09 (doc.13).

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

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

Contudo, em que pesem os argumentos da Autuada, não lhe assiste razão em seus questionamentos.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

CF/88

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.

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 01/01/33, 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 em Minas Gerais, abordou o crédito de ICMS do ativo imobilizado nos mesmos termos da lei de normas gerais do ICMS:

Lei nº 6.763/75

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

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

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento; (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 desse direito aqueles bens do ativo imobilizado classificados, para fins tributários, como alheios à atividade do estabelecimento.

As normas até aqui transcritas já se mostram suficientes para refutar o entendimento da Impugnante, no sentido de que o ordenamento jurídico autorizaria um crédito amplo e irrestrito de ICMS em relação à entrada de todos os itens utilizados na construção, ampliação e substituição de suas redes de transmissão e distribuição, em um modelo semelhante ao do chamado crédito “financeiro”.

De fato, adotou-se no Brasil o chamado crédito “físico” de ICMS, onde o direito ao creditamento 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.

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 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);

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 para gerar direito ao crédito de ICMS, o bem, além de ser contabilizado como ativo, deverá ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte, ter vida útil superior a 12 (doze) meses, sendo essa limitação temporal 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:

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

(Destacou-se)

Esclareça-se que, ao contrário do que sugere toda a argumentação da Defesa, os bens do ativo imobilizado classificados como “bens alheios” não deixam, por isso, de integrar esse grupo contábil.

A classificação de “bens alheios” 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 IN DLT/SRE nº 01/98.

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/SRE nº 01/98) e destinados às obras de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento (art. 1º, inciso III, da IN DLT/SRE nº 01/98):

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**.

(Destacou-se)

Nessa situação, em nada afeta o lançamento 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 (doc. 11 da impugnação), segundo a orientação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis na norma CPC nº 27 (doc. 12) e conforme o Despacho ANEEL nº 4.722/09 (doc. 13).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso porque, como já dito, o lançamento não 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, ainda que eles sejam contabilmente classificáveis como ativo imobilizado.

Assim, a Autuada só poderia se apropriar dos créditos referentes à entrada de mercadorias adquiridas para emprego na sua atividade de distribuição de energia elétrica, caso estivessem atendidos **todos** os requisitos anteriormente expostos, o que não aconteceu no caso em tela.

O Anexo 3 do Auto de Infração, denominado “Demonstrativo Analítico do ICMS Lançado Indevidamente no CIAP” (pág. 33), contém a listagem dos bens que foram objeto de creditamento indevido do ICMS pelo 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 item, dados esses que foram obtidos diretamente com o Contribuinte, por meio do Termo de Intimação nº 031/21 (pág. 11/25), respondido por meio dos Ofícios e planilha Excel que compõem o Anexo 6 do Auto de Infração (págs. 36/38).

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 na aba “Anexo 3 Demonstrativo Analítico” da planilha Excel que compõem o Anexo 3, o Fisco inseriu um código alfanumérico que identifica a justificativa para a exclusão do valor do ICMS lançado no documento CIAP (colunas M e N).

O significado das letras e números utilizados foi detalhado na outra aba dessa mesma planilha, denominada “Informações final da Planilha”, podendo ser resumido da seguinte forma:

Motivo do Estorno (coluna M)

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

Informação Complementar (coluna N)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	distribuição de energia elétrica
C	Ferramentas

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

- **1. Material de uso ou consumo:** *óleo mineral, fita isolante, parafusos, porcas, cartucho solda, massa vedadora e lacres.*
- **2. 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, chapas de aço, coluna de concreto e outros materiais de construção;*
 - **B** - Bens que não se revestem do caráter de essencialidade na consecução das atividades de distribuição de energia elétrica: *acendedor, carrinho hidráulico, aparelhos de ar-condicionado, cortinas de ar, forno micro-ondas, luminária de LED, mesa em MDF, modem, rebobinadeira e placas de concreto;*
 - **C** - Ferramentas: *alicates para moldes, chave de aferição e limpador de moldes.*

No Anexo 4 (pág.34), foram agrupados e listados os materiais de uso e consumo registrados no documento CIAP, bem como as parcelas de créditos ICMS indevidamente apropriadas. No Anexo 5 (pág. 35), o mesmo procedimento se deu em relação aos bens considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Sob um ponto de vista amplo, não obstante os itens citados serem necessários e empregados nas atividades 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 e do direito ao crédito do imposto.

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

Manifestação Fiscal

“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 para-raios 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

CONSULENTE: Cemig Distribuição S/A

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 nº 01/98.

(...)

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)

(...)

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 immobilizado 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, o entendimento manifestado nas respostas das consultas referidas, não reconhece 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.

Trata-se, portanto, 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.

Ou seja, todos os produtos referidos são consumidos nas linhas de distribuição, tratando-se, portanto, de materiais de uso consumo.

Na mesma linha de entendimento, as aquisições 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, não se revestem do caráter de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A Impugnante, ao reportar ao Manual de contabilidade do Setor elétrico (doc.11), informou que são classificadas como máquinas e equipamentos os componentes e acessórios ligados às torres e postes. Todavia, esta circunstância tem pouco relevância para o deslinde da questão.

Em verdade, tanto as torres e postes, como as cruzetas, as mãos-francesas, as cintas, os elementos de estruturas de suporte, bem como os dispositivos de ancoragem, as estruturas de proteção, os isoladores, fusíveis, para-raios e anéis anti-corona, 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, sendo, portanto, considerados alheios à atividade-fim desenvolvida pelo contribuinte.

Apesar de não ter havido questionamentos sobre o tema, importante destacar que as penalidades aplicadas no presente lançamento são exatamente aquelas previstas na legislação para a hipótese. São elas: a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão do descumprimento da obrigação principal de pagar o imposto; e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, pela inobservância da obrigação acessória de escriturar corretamente os créditos do imposto:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por todo o exposto, considerando a legislação aplicável à hipótese 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 imposto vinculado à sua aquisição, na medida em que se enquadram nos conceitos de materiais de uso ou consumo ou de bens alheios à atividade do estabelecimento, corretas as exigências de ICMS e das respectivas penalidades aplicadas no lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Sarah Pedrosa de Camargos Manna. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 26 de março de 2024.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

v/D