CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.646/26/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004182266-85	
Impugnação:	40.010159650-23	
Impugnante:	Votorantim Cimentos S.A.	
	IE: 001367946.01-80	
Proc. S. Passivo:	EDUARDO BORGES PINHO/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO IMOBILIZADO - 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, art. 39, inciso XII do RICMS/23 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 nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ICMS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III, do RICMS/02 e art. 39, inciso III do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos relativos à aquisição de bem para o ativo imobilizado, uma vez expirado o prazo para aproveitamento do crédito, previsto no art. 66, § 3º, inciso VIII, do RICMS/02. 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para cancelamento integral das exigências.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/07/20 a 31/12/23, decorrente das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (tais como ferramentas,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

componentes, partes e peças de reposição e manutenção de ativos imobilizados), uma vez que não houve a comprovação de que estas partes e peças aumentaram a vida útil dos bens do ativo imobilizado em prazo superior a 12 meses, e nem comprovação de que foram empregadas na construção de máquinas e equipamentos;

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento;

3) aproveitamento indevido de créditos de ativo imobilizado, uma vez expirado o prazo para aproveitamento do crédito, previsto no art. 66, § 3º, inciso VIII, Parte Geral do RICMS/02, ou seja, após o final do 48º mês, contado da data da entrada no estabelecimento autuado, no período de 01/08/21 a 31/12/21 (excluída após a Reformulação do Lançamento);

4) aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos de ICMS relativos à aquisição de bem alheio à atividade do estabelecimento, no período de 01 a 31/01/23.

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

Consta dos autos a informação de que foi lavrado o Auto de Infração Complementar nº 01.004189502-94, para exigências fiscais relativas ao período de 01/01/24 a 28/02/25.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação nos presentes autos, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG exara o despacho interlocutório acostado ao e-PTA, referente à Irregularidade nº 3 do Auto de Infração, o qual é cumprido pela Autuada às págs. 468/535.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o "Termo de Reformulação do Lançamento" e documentos anexos às págs. 536/546, excluindo as exigências relativas à Irregularidade n° 3 do Auto de Infração, "*sob o código de ocorrência 01.004.010 (Ativo Permanente)*".

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às págs. 549/557, oportunidade em que reitera os argumentos apresentados em sua peça exordial.

A Fiscalização manifesta-se novamente às págs. 558/566.

A Assessoria do CCMG, em Parecer nos autos deste e-PTA (págs. 567/601), opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às págs. 536/546.

DECISÃO

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

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

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Alega que o Auto de Infração baseia-se meramente em presunções, uma vez que a Fiscalização não teria apresentado documentos ou provas concretas suficientes para sustentar suas alegações, prejudicando o direito de defesa da Impugnante.

Argumenta, ainda, que o Auto de Infração não contém a descrição clara e precisa das circunstâncias que motivaram o lançamento, sendo, no seu entendimento, o relatório fiscal insuficiente e genérico (não especifica quais são os materiais glosados), transferindo à Impugnante a obrigação de produzir provas que afastem o lançamento, invertendo o ônus probatório e violando os princípios da ampla defesa e contraditório.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Consta do Relatório Fiscal Complementar anexo ao Auto de Infração a motivação do lançamento, as infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Destaca-se que a constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Como dito, o Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Todas as planilhas de apuração das irregularidades constatadas e apuração do crédito tributário devido constam das planilhas dos Anexos 1 a 9 do Auto de Infração, contendo, ao contrário do alegado pela Impugnante, a relação dos itens autuados e análise pormenorizada do Fisco, com base nas informações fornecidas pela

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

própria Autuada em resposta à intimações fiscais (Anexos 10 a 25), para cada item que teve o crédito do ICMS apropriado no CIAP, inclusive com colunas que detalham os motivos e justificativas que fundamentaram o estorno do crédito ou o acatamento do mesmo.

Conforme explica a Fiscalização, a verificação fiscal foi baseada nos arquivos e informações prestadas pela própria Autuada em resposta às inúmeras intimações acostadas aos autos, no fluxograma operacional da empresa e no laudo técnico da Universidade Federal do Paraná - UFPR anteriormente apresentado.

O Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível, em total observância à legislação que cuida da matéria.

Acrescenta-se as seguintes informações da Fiscalização sobre os documentos que embasam o presente lançamento:

> O presente trabalho encontra-se instruído com diversos documentos inseridos nos Grupos "Documentos de Início de Ação Fiscal" (Auto de Início de Ação FiscalAIAF) e "Auto de Infração" (Auto de Infração-AI; Relatório Fiscal Complementar; 6 (seis) Intimações ao Contribuinte para prestar as informações solicitadas em planilhas anexas; Respostas do Contribuinte; e as planilhas anexas (provas): "Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT)", "Resumo Sintético Análise Créditos CIAP", "Análise Créditos_Bens_G130", "Análise Créditos_Componentes_G130", "Análise Créditos_ CIAP_ G126", "Registro Banco Sped Fiscal E111", "Registro Banco Sped Fiscal G110",e "Registro Banco Sped Fiscal G125" e "Registro Banco Sped Fiscal G126").
>
> (...)
>
> Inicialmente, a Impugnante foi intimada a fornecer diversas informações sobre cada item aproveitado no CIAP (Intimações 1 a 3, 5 e 6, enviadas por DT-e e por email). Essas informações incluem: uma descrição completa do item; a aplicação específica e detalhada do bem, máquina ou equipamento; o local de aplicação, indicando o setor da fábrica onde está instalado; se o item faz parte de um equipamento ou máquina e sua respectiva função; descrição completa do equipamento ou máquina; função do equipamento ou máquina na atividade da empresa; informação se há contato direto com o produto que se industrializa e sua atuação exercida sobre ele e se o bem ou parte/peça empregado(a) em equipamento, máquina ou aparelho destinou-se à montagem de uma nova planta, à ampliação ou a um upgrade.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> (...)
>
> Prosseguindo na análise sobre a admissibilidade dos créditos apropriados no CIAP, o Fisco apontou, para cada item, nas colunas "BF a BJ" das planilhas "Análise Créditos_Bens_G130" (e subplanilhas "Análise Créd. Bens-Uso Consumo", "Análise Créd. Bens-Ativo Perman", "Análise Créd. Bens-Bens Alheios") (Anexo 3), "Análise Créditos_Componentes_G130" (e nas subplanilhas "Análise Créd.Compon_Uso Consumo" e "Análise Créd.Compon._Bem Alheio") (Anexo 4), "Análise Créditos_CIAP_G126" (e subplanilha "Análise Créd. G126-Bem Alheio") (Anexo 5) se o crédito é passível de aproveitamento ou não nos termos da legislação vigente, bem como o motivo/justificativa que embasou o referido entendimento.
>
> Como constatado nas colunas das planilhas dos referidos anexos, o Fisco justificou a glosa do crédito do ICMS da parcela que a Defesa entende que deva ser cancelada com uma análise e observação para cada item da planilha, como por exemplo:
>
> (...)

Acrescente-se que a Impugnante defendeu-se plenamente da acusação que lhe foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensória, não sendo procedente o argumento de violação aos princípios da ampla defesa, contraditório e segurança jurídica.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado e não em meras presunções como alega a Defesa, o que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/07/20 a 31/12/23, decorrente das seguintes irregularidades:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (ferramentas, componentes, partes e peças de reposição e manutenção de ativos imobilizados, uma vez que não houve a comprovação de que estas partes e peças aumentaram a vida útil dos bens do ativo imobilizado em prazo superior a 12 meses, e nem comprovação de que foram empregadas na construção de máquinas e equipamentos);

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

- aproveitamento indevido de créditos de ativo imobilizado, uma vez expirado o prazo para aproveitamento do crédito, previsto no art. 66, § 3º, inciso VIII, Parte Geral do RICMS/02, ou seja, após o final do 48º mês, contado da data da entrada no estabelecimento autuado, no período de 01/08/21 a 31/12/21(excluída após a Reformulação do Lançamento);

- aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos de ICMS relativos à aquisição de bem alheio à atividade do estabelecimento, no período de 01 a 31/01/23.

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

Consta dos autos a informação de que foi lavrado o Auto de Infração Complementar nº 01.004189502-94, para exigências fiscais relativas ao período de 01/01/24 a 28/02/25.

Conforme relatado pelo Fisco, o trabalho fiscal se baseou no levantamento do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) e verificação da correta apropriação de créditos de ICMS extemporâneos lançados no Livro Registro de Apuração (Registro E111/G126 – Outros Créditos CIAP), de acordo com a legislação vigente.

O trabalho foi realizado por meio de conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contêm a Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como informações prestadas pela Autuada em resposta a intimações específicas acostadas aos autos (Anexos 10 a 25 do e-PTA - Grupo Intimações/Comunicados/Ofícios).

Integram, ainda, o presente Auto de Infração os Anexos 1 a 9 e o Relatório Fiscal Complementar com o detalhamento do trabalho fiscal e demais documentos nele mencionados, além dos documentos de págs. 536/546, que referem-se à reformulação do lançamento, que excluiu as exigências relativas à Irregularidade n° 3 do Auto de Infração (aproveitamento indevido de créditos de ativo imobilizado, uma vez expirado o prazo para aproveitamento do crédito, previsto no art. 66, § 3º, inciso VIII, Parte Geral do RICMS/02).

Informa o Fisco que os bens e componentes destinados à estrutura/sustentação, tais como caldeiraria, ao sistema de distribuição de energia elétrica e ao centro de controle de motores, equipamentos para limpeza e para laboratório, instrumentos de medição, itens relacionados à área de coprocessamento, itens destinados ao controle/legislação ambiental, balança para pesar caminhão, dentre outros, foram considerados como alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 70, § 3º do RICMS/02 e do art. 39, § 3º do RICMS/23.

Os demais bens/componentes/partes e peças e ferramentas destinados a manutenção e reposições diversas foram considerados como uso ou consumo do estabelecimento, uma vez que não houve a comprovação de que estas partes e peças aumentaram a vida útil dos bens do ativo imobilizado em prazo superior a 12 meses, e nem comprovação de que foram empregadas na construção de máquinas e equipamentos.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

A empresa autuada é pessoa jurídica de direito privado que se dedica, dentre outras atividades, à fabricação e comercialização de cimento e seus derivados.

A Impugnante inicia sua peça de defesa fazendo uma contextualização do seu processo produtivo de cimento, explicando que para sua fabricação necessita da lavra e beneficiamento da argila e do calcário, ocorrendo a industrialização mediante homogeneização e produção da farinha (mistura crua) e posterior processamento físico-químico em clínquer (cimento não pulverizado) e respectiva moagem.

Informa que o processo de fabricação do cimento, de forma sintetizada, pode ser dividido em 7 etapas, sendo elas: 1) Extração de calcário e argila; 2) Britagem; 3) Moagem; 4) Homogeneização; 5) Fabricação de Clínquer; 6) Moagem de Cimento e 7) Ensaque e expedição (explicação completa e fluxograma do processo produtivo apresentado às págs. 06/07 da impugnação).

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade e as legislações que cuidam do aproveitamento de créditos na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (CF/88, LC nº 87/96, Lei nº 6.763/75 e RICMS/23), concluindo que a premissa adotada pela Autoridade Fiscal está equivocada, na medida que teria deixado de considerar que os materiais adquiridos se enquadram no conceito legal de ativo imobilizado extraído da Lei nº 6.404/76, haja vista a disposição expressa do art. 110 do CTN, no sentido de que "a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado".

Acrescenta que ao adquirir os bens objeto da exigência fiscal realizou a contabilização nas contas de ativo imobilizado, no entanto, a Fiscalização teria se limitado a glosar o crédito sob a alegação genérica de que seriam materiais de uso e consumo, ou alheios a atividade da Autuada e, por isso, não dariam direito ao crédito.

Defende que incluem-se no rol de bens creditáveis todos aqueles bens de ativo, sem os quais não seria possível o desempenho das atividades do contribuinte, desde os bens de segurança (de utilização obrigatória) até os bens de controle de qualidade (de utilização igualmente obrigatória) e, assim, as mercadorias destinadas ao ativo imobilizado geram direito à crédito se possuírem vínculo com a atividade do contribuinte, sendo dispensável, portanto, os requisitos de essencial e indispensável.

Argumenta que os materiais fiscalizados são empregados diretamente na atividade-fim (fabricação de cimento), foram corretamente contabilizados no ativo fixo da Empresa Autuada, com o aproveitamento do crédito de ICMS em decorrência princípio da não cumulatividade, tendo em vista que são necessários à continuidade de sua atividade.

Repisa que o crédito de ICMS é válido quando da aquisição de quaisquer bens para composição do ativo imobilizado/permanente, necessários para a continuidade das atividades da Autuada e, desse modo, todos os bens/materiais destinados à produção do cimento, assim como aqueles utilizados para fins administrativos são classificados como bens do ativo imobilizado, posto que essenciais às suas atividades, sendo possível o creditamento do imposto.

No intuito de demonstrar sua natureza e a consequente validade do crédito aproveitado, indica, exemplificativamente e por amostragem, parte dos bens adquiridos

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

no período, salientando que parte desses materiais teriam sido devidamente analisados pelo Departamento de Engenharia de Produção da UF/PR e se encontram considerados no Laudo Técnico referido (Doc. 05), sendo exclusivamente destinados ao processo produtivo do cimento, mostrando-se essenciais à atividade empresarial da Impugnante, estando correta sua classificação como bem do ativo permanente.

Na sua visão há produtos que, em uma análise superficial, podem parecer bens de uso e consumo, mas que dependendo da sua utilização, devem ser classificados como bens do ativo permanente.

Conclui que os materiais considerados como sendo de uso e consumo ou alheios à atividade-fim pela Fiscalização são itens que integram o ativo imobilizado da Autuada, com direito ao crédito de ICMS, motivo pelo qual não há fundamento jurídico para a glosa dos créditos, sendo improcedente a exigência fiscal.

Cita legislações e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento, concluindo que o entendimento do STJ e do STF é no sentido da possibilidade do creditamento do ICMS em relação aos itens que se inserem no processo produtivo do contribuinte, essenciais ao exercício da sua atividade empresarial, sem a necessidade de se integrarem ao produto fabricado, não havendo necessidade de o desgaste do material ser imediato, podendo ocorrer de maneira gradativa.

Subsidiariamente, a Impugnante pleiteia que, caso se entenda que os bens adquiridos não são classificados como bens do ativo imobilizado, sejam considerados como material secundário, tendo em vista sua essencialidade e relevância para o processo produtivo do cimento, motivo pelo qual o crédito de ICMS apropriado se mostraria válido, não merecendo prosperar o entendimento da Fiscalização, no sentido de que os bens são de uso e consumo ou alheios à atividade da Autuada.

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

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, insta, inicialmente, abordar as normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS, especialmente em relação aos bens do imobilizado classificados como alheios à atividade do estabelecimento, e em relação aos bens de uso e consumo, que norteará a presente lide.

A Constituição da República de 1988 – CR/88, por meio de seu art. 155, atribuiu à lei complementar a competência para disciplinar o regime de compensação do ICMS.

> CR/88:
>
> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
>
> (...)
>
> XII - cabe à lei complementar:
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
>
> (...)

Assim, na competência constitucional que lhe foi atribuída, a Lei Complementar (LC) nº 87/96 estabeleceu, no caput de seu art. 20, que "*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*", ressalvando, porém, no § 1º desse mesmo dispositivo, que "*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*".

> LC 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; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)
>
> II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)
>
> (...)
>
> b) quando consumida no processo de industrialização; (Incluída pela LCP nº 102, de 11.7.2000)
>
> (...)
>
> d) a partir de 1º de janeiro de 2033, nas demais hipóteses; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

(Grifos acrescidos)

Portanto, o direito ao crédito do ICMS, para compensação com os débitos relativos às operações posteriores tributadas, não é amplo e irrestrito, pois a própria lei complementar estabelece condições para tal direito, além de ser taxativa ao determinar que os bens alheios à atividade-fim do estabelecimento não geram direito a créditos do imposto.

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.

Na legislação estadual, a vedação ao aproveitamento de crédito, está assim disciplinada na Lei nº 6.763/75:

> 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; (grifou-se).

E no art. 70, inciso e III e XIII do RICMS/02, vigente até 30/06/23 e art. 39, incisos III e XII do RICMS/23, vigente a partir de 01/07/23. *In verbis*:

> RICMS/02
>
> Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:
>
> (...)
>
> 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;
>
> (...)(Grifou-se)
>
> RICMS/23
>
> Art. 39 – Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:
>
> (...)
>
> III – se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> XII – o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;
>
> (...)

- Aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de material de uso e consumo:

Trata-se do estorno de créditos de ICMS relativos à aquisição de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (ferramentas, componentes, partes e peças de reposição e manutenção de ativos imobilizados), uma vez que não houve a comprovação de que estas partes e peças aumentaram a vida útil dos bens do ativo imobilizado em prazo superior a 12 meses, e nem comprovação de que foram empregadas na construção de máquinas e equipamentos.

A Impugnante entende que os materiais considerados como sendo de uso e consumo são itens que integram o ativo imobilizado da Autuada, com direito ao crédito de ICMS em decorrência princípio da não cumulatividade.

Registra-se, de início, que a Impugnante afirma que "*há produtos que, em uma análise superficial, podem parecer bens de uso e consumo, mas que dependendo da sua utilização, devem ser classificados como bens do ativo permanente*", sem, contudo, apresentar qualquer elemento de prova que demonstre que a classificação utilizada pelo Fisco está equivocada.

A regra da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinada no art. 155, inciso II, § 2º da CF/88, nos seguintes termos:

> CF/88
>
> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
>
> [...]
>
> § 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;
>
> II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:
>
> a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
>
> b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

O Supremo Tribunal Federal tem o entendimento consolidado de que **o direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico**, podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

"**NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO** PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTES, **A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO** OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO'.

SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO." (RE 200.168, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 22.11.1996) (GRIFOU-SE)

RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

"IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. **A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO**." (GRIFOU-SE)

"**SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE**, **O CONTRIBUINTE DO ICMS NÃO TEM DIREITO A SE CREDITAR DO IMPOSTO PAGO NA AQUISIÇÃO DE** ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÃO, **BENS** DO ATIVO FIXO E **DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES: AI 250.852-AGR E RE 195.894. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO."

(RE 354.935-AGR, REL. MIN. ELLEN GRACIE, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 21.02.2003). (GRIFOU-SE)

RE 503877 AGR / MG - MINAS GERAIS

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO

I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE **NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES** DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU **DE AQUISIÇÃO**

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> **DE** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE **MATERIAIS DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES.
>
> II - A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE **A ADQUIRENTE, NESSE CASO, MOSTRA-SE COMO CONSUMIDORA FINAL**. PRECEDENTES.
>
> III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO" (GRIFOU-SE)

De acordo com essas decisões, resta cristalino que a vedação da apropriação de créditos correspondentes às entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Por outro lado, o art. 33, *caput* e inciso I da LC nº 87/96, supratranscritos, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33.

Não obstante os argumentos apresentados pela Defesa, como consta do Relatório Fiscal Complementar, a Autuada foi intimada a apresentar a respectiva contabilização referente a estes itens de uso e/ou consumo, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade e, em especial, as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do artigo 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18), porém a Contribuinte não apresentou a documentação solicitada e não demonstrou que estas partes e peças constantes do CIAP aumentavam a vida útil dos bens do ativo imobilizado em prazo superior a 12 meses, conforme determina o art. 66, § 6º, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02 e art. 31, §3º, inciso I da Parte Geral do RICMS/23, bem como não apresentou nenhum projeto de construção de máquinas e equipamentos que exigiam a aplicação destas peças em sua montagem.

Em sede Manifestação Fiscal, o Fisco faz as seguintes considerações sobre referida intimação e o estorno de crédito que ora se discute:

> A Impugnante foi intimada a apresentar a comprovação de que estas partes e peças, constantes do Anexo 3, "Planilha Análise Créditos_Bens_G130", subplanilha "Análise Créd.Bens-Uso consumo", e do Anexo 4, "Planilha Análise Créditos_ Componentes_ G130", subplanilha "Análise Créd.Compo_Uso Consumo", utilizadas na reforma/renovação/aperfeiçoamento, aumentaram a vida útil dos bens em que foram empregadas em prazo superior a 12 (doze) meses e a apresentar a respectiva contabilização, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18), não apresentando nem uma coisa nem outra e nem demonstrando ter utilizado estes itens na montagem de novos ativos imobilizados empregados diretamente no processo produtivo da empresa.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> Cabe mencionar que os prazos para cumprimento das intimações foram longos e sempre dilatados, a pedido do Contribuinte.
>
> (...)
>
> Ao analisar a legislação tributária vigente, fica perfeitamente claro que os produtos elencados na peça fiscal não se enquadram na definição de produto intermediário. São, pela sua própria natureza e/ou aplicação, itens/produtos de uso ou consumo, que devem ser periodicamente substituídos, devido ao seu desgaste natural.
>
> Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, tendo em vista que restou comprovado que todos os bens/partes/peças que tiveram o crédito estornado foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, não resultando aumento da vida útil do respectivo bem por prazo superior a 12 meses, o que não faz jus ao direito à apropriação do respectivo crédito de ICMS.
>
> (Grifou-se)

Com razão o Fisco.

Conforme se verifica do Relatório Fiscal Complementar, os itens relacionados na presente irregularidade tiveram seus créditos estornados por se tratarem de componentes, partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos, uma vez que, mesmo intimada, a Autuada não demonstrou que estas partes e peças aumentavam a vida útil dos bens do ativo imobilizado em prazo superior a 12 meses, conforme determina o art. 66, § 6º, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02 e art. 31, §3º, inciso I da Parte Geral do RICMS/23, bem como não apresentou nenhum projeto de construção de máquinas e equipamentos que exigiam a aplicação destas peças em sua montagem.

O fato do bem (parte/peça de equipamento) ter sido contabilizado como ativo imobilizado não é suficiente para ensejar o direito ao crédito de ICMS, como entende a Impugnante.

Conforme o § 6º do art. 66 do RICMS/02 (correspondente ao § 3º do art. 31 do RICMS/23), somente será admitido o crédito relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens destinados ao ativo imobilizado quando essas partes e peças, aplicadas em um bem principal, resulte em aumento da vida útil desse bem. Confira-se:

> 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:
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3°, 5°, 6°, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;
>
> (...)
>
> § 6° Será admitido o crédito, na forma do § 3° 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.
>
> (...)
>
> RICMS/23
>
> Art. 31 (...)
>
> § 3° - Será admitido o crédito, na forma do § 1°, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o § 2°, 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 doze meses;
>
> II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.
>
> (...)
>
> (Grifos acrescidos).

Reitere-se que o dispositivo acima, disciplina que as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses.

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.

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis:*

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> ACÓRDÃO Nº 20.182/11/1ª
>
> "QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.
>
> A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA"

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial ou de qualquer conversão do julgamento em diligência, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, tratando-se de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente 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 esta não produzida nos autos.

Ressalte-se que a restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 354 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/18), *verbis*:

> Decreto nº 9.580/18
>
> (22/11/18)
>
> 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> 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;
>
> 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).
>
> (...)

Repita-se que o Fisco intimou a Contribuinte a apresentar os registros contábeis, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilização, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18), para os itens relacionados na referida intimação (Anexo "4ª Intimação CIAP", págs. 39/50).

Entretanto, a Fiscalização informa que a Contribuinte não apresentou a documentação solicitada e não demonstrou que estas partes e peças constantes do CIAP aumentavam a vida útil dos bens do ativo imobilizado em prazo superior a 12 meses, conforme determina o art. 66, § 6º, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02 e art. 31, §3º, inciso I da Parte Geral do RICMS/23, bem como não apresentou nenhum projeto de construção de máquinas e equipamentos que exigiam a aplicação destas peças em sua montagem.

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.

No caso em discussão, as partes e peças objeto da presente autuação são destinadas à reposição ou a manutenções diversas, motivo pelo qual se enquadram na regra estabelecida no § 13 do art. 66 do RICMS/02 (§ 6º do art. 31 do RICMS/23), não gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

> RICMS/02
>
> Art. 66 (...)
>
> § 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.
>
> RICMS/23
>
> Art. 31 (...)
>
> § 6º – Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 5º e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.
>
> (...)
>
> (Grifou-se).

Noutra toada, a Impugnante argumenta que tais itens são essenciais ao exercício da sua atividade empresarial, sem a necessidade de se integrarem ao produto fabricado, não havendo necessidade de o desgaste do material ser imediato, podendo ocorrer de maneira gradativa.

Subsidiariamente, pleiteia que, caso se entenda que os bens adquiridos não são classificados como bens do ativo imobilizado, sejam considerados como material secundário, tendo em vista sua essencialidade e relevância para o processo produtivo do cimento, motivo pelo qual o crédito de ICMS apropriado se mostraria válido.

Entretanto, não se pode acatar tal argumento.

O art. 66, inciso V, alínea "b" do RICMS/02 (correspondente ao art. 31, inciso I, alínea "b" do RICMS/23) permite o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

> 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:
>
> [...]
>
> V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:
>
> (...)
>
> b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;
>
> (...)
>
> RICMS/23

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> Art. 31 – 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:
>
> I – à matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:
>
> (...)
>
> b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;
>
> (...)

Há que se destacar que os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso ou consumo são mutuamente exclusivos, no que concerne ao direito a créditos de ICMS. Assim, quando a alínea "b" do inciso V do art. 66 do RICMS/02 (alínea "b", inciso I do art. 31 do RICMS/23) faz alusão ao termo "consumidos" não está fazendo menção a bens com as características de "materiais de uso e consumo", sob pena de absoluta contradição.

Na verdade, tal dispositivo legal está a afirmar que, se enquadram no conceito de produtos intermediários aqueles que, embora não se integrem ao produto final, sejam utilizados diretamente na industrialização e obtenção do produto final.

A conceituação de produtos intermediários foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT n° 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A mesma instrução normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

> Instrução Normativa SLT nº 01/86
>
> IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. (Grifou-se).

Contudo, o inciso V da Instrução Normativa em apreço, **vigente até 31/03/17**, definia também como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de máquinas, aparelhos ou equipamentos, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico_com o produto em elaboração, resultando na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementava ou as contivesse.

> Instrução Normativa SLT nº 01/86
>
> *Efeitos de 21/02/86 a 31/03/17 (Redação Original)*
>
> V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Essa exceção, no entanto, contida no inciso V supracitado, **foi revogada**, em **01/04/17,** pelo art. 2º, inciso I, com vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos da Instrução Normativa SUTRI nº 1 de 04/01/17.

Não é esse, entretanto, o caso dos autos, pois as mercadorias objeto da presente autuação são partes e peças de reposição/manutenção, não se enquadrando, pois, no conceito de produtos intermediários, tanto é que a própria Impugnante não as classificou como tal, pois apropriou os créditos a elas relativos, como se integrantes do imobilizado fossem, mediante lançamentos contidos no documento Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP), inerentes ao período de autuado.

Ressalta o Fisco que ao analisar a legislação tributária vigente, fica perfeitamente claro que os produtos elencados na peça fiscal não se enquadram na definição de produto intermediário. São, pela sua própria natureza e/ou aplicação,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

itens/produtos de uso ou consumo, que devem ser periodicamente substituídos, devido ao seu desgaste natural.

A essencialidade da mercadoria para a consecução da atividade econômica do contribuinte não determina a condição de produto intermediário para fins de direito à apropriação de crédito como previsto no art. 66 do RICMS/02 e art. 31 do RICMS/23, c/c a Instrução Normativa SLT nº 01/86. A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a desclassificação dos produtos autuados como de uso e consumo.

Assim sendo, os bens objeto da presente autuação (irregularidade 1) não geram direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02 (art. 39, inciso III do RICMS/23), já transcritos, uma vez que caracterizados como materiais de uso e consumo.

Com relação ao Laudo anexado à Impugnação, seguem abaixo os trechos da manifestação fiscal a ele relativos:

> O Laudo Técnico do Departamento de Engenharia de Produção da UFPR que foi anexado à Impugnação, mas que já tinha sido apresentado anteriormente pelo Contribuinte, demonstra o processo produtivo do cimento desde a extração do calcário e da argila até o ensacamento e transporte do produto final, incluindo, dentre outros, fluxogramas, diagramas e fotos de manutenção, de ativos imobilizados, de equipamentos de coprocessamento, de controle ambiental, de armazenamento. Lista diversos equipamentos e o prazo de duração de alguns componentes destes equipamentos.
>
> Observa-se que o Laudo Técnico descreve as funções/aplicações de inúmeros bens/partes/peças/itens cujos créditos foram estornados pelo Fisco. Destaca-se que não se constata nos autos divergência referente às informações prestadas pela Autuada com relação à função, aplicação e o local de aplicação deles, mas sim na aplicação do direito no momento de conceituá-los como bens alheios ou não e como material de uso e consumo ou produto intermediário.
>
> O objetivo do Laudo Técnico, como consta da sua Introdução, é "apresentar o processo industrial da Votorantim Cimentos S.A. e detalhar os componentes vinculados a equipamentos utilizados em cada etapa do processo levantado".
>
> Ou seja, o Laudo, que foi realizado por universidade pública de outra unidade da federação, não tem a função de classificar os materiais como itens do ativo imobilizado que dão direito ao crédito do ICMS.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Primeiro, o laudo não faz este tipo de menção e mesmo que fizesse, isto não provaria nada.

O Laudo foi utilizado pelo fisco para compreender melhor o processo produtivo da empresa e para ajudar na classificação dos itens como bens alheios ou uso e consumo, tudo conforme a legislação vigente já exaustivamente demonstrada.

Diante do exposto, entende-se que as conclusões do Laudo não se mostram capazes de abalar as conclusões da Fiscalização no presente lançamento, não tendo o condão de elidir o feito fiscal.

Registra-se que referido Laudo, já tinha sido apresentado anteriormente pelo Contribuinte e já foi analisado, conforme se constata do Acórdão nº 24.431/23/1ª, que deixou consignado que "*os critérios e referências utilizados no laudo para enquadramento dos itens não levam em consideração o estabelecido na legislação mineira*". Confira-se:

ACÓRDÃO: 24.431/23/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.002372266-24

IMPUGNAÇÃO: 40.010154511-19

IMPUGNANTE: VOTORANTIM CIMENTOS S.A.

IE: 001367946.01-80

PROC. S. PASSIVO: EDUARDO BORGES PINHO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISOS III E XVII DO RICMS/02, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO 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.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL PELAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS ART. 5º, § 1º, "6" C/C ART. 6º, INCISO II E ART. 12º, § 2º, TODOS LEI Nº 6.763/75, E ART. 43, § 8º DO RICMS/02. CORRETAS AS

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

COM RELAÇÃO AO LAUDO ANEXADO À IMPUGNAÇÃO, SEGUEM ABAIXO OS TRECHOS DA MANIFESTAÇÃO FISCAL A ELE RELATIVOS (REPRODUÇÃO SEM RECUO DE TEXTO, PARA MELHOR VISUALIZAÇÃO):

MANIFESTAÇÃO FISCAL

"… NO TOCANTE AO LAUDO TÉCNICO (DOC.04 DA IMPUGNAÇÃO) ELABORADO PELO DEPARTAMENTO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ, CONSTATA-SE QUE SEU OBJETIVO É 'APRESENTAR O PROCESSO INDUSTRIAL DA VOTORANTIM CIMENTOS S/A E DETALHAR OS COMPONENTES VINCULADOS A EQUIPAMENTOS UTILIZADOS EM CADA ETAPA DO PROCESSO LEVANTADO.'

O REFERIDO LAUDO INFORMA QUE O MAPEAMENTO DO PROCESSO APRESENTADO ABRANGE A CADEIA MINA-TRANSPORTE-TRANSFORMAÇÃO-EMBALAGEM-EXPEDIÇÃO, OU SEJA, DESDE A EXTRAÇÃO DO CALCÁRIO EM MINA ATÉ O PROCESSO DE EXPEDIÇÃO DO CIMENTO E DA ARGAMASSA, QUE ACONTECE AO FINAL DO PROCESSO FABRIL. ACRESCENTA QUE TODAS AS ETAPAS DE PROCESSO FORAM LEVANTADAS NA UNIDADE DA VOTORANTIM CIMENTOS S/A LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE RIO BRANCO DO SUL/PR.

MENCIONA QUE O DETALHAMENTO DOS COMPONENTES QUE SÃO UTILIZADOS PARA O PROCESSO DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO E ARGAMASSA ESTÁ ESTRUTURADO DA SEGUINTE FORMA: IDENTIFICAÇÃO DO COMPONENTE, DESCRIÇÃO DO COMPONENTE, LOCALIZAÇÃO DO COMPONENTE NO PROCESSO PRODUTIVO (EQUIPAMENTO E ATIVIDADE), DESCRIÇÃO DE CONTATO DIRETO DO COMPONENTE OU NÃO COM A MATÉRIA-PRIMA, TEMPO DE DESGASTE DO COMPONENTE, FREQUÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO DESTE COMPONENTE E CATEGORIZAÇÃO.

RESSALTA QUE O REFERIDO DETALHAMENTO É EFETUADO COM OBJETIVO DE ENQUADRAR ESTES COMPONENTES NAS SEGUINTES CATEGORIAS: MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL INTERMEDIÁRIO, MATERIAL SECUNDÁRIO, MATERIAL DE EMBALAGEM, INSUMO ENERGÉTICO INDUSTRIAL, USO E CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO DO PROCESSO INDUSTRIAL. CITA QUE A CATEGORIZAÇÃO VISA AUXILIAR A EMPRESA DURANTE O SEU PROCESSO DE CREDITAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE OS PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) E IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS (ICMS).

(...)

IMPORTANTE OBSERVAR QUE **OS CRITÉRIOS E REFERÊNCIAS UTILIZADOS NO LAUDO PARA ENQUADRAMENTO DOS ITENS NÃO LEVAM EM CONSIDERAÇÃO O ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO MINEIRA, MAIS PRECISAMENTE O INCISO IV DA INSTRUÇÃO**

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> **NORMATIVA SLT Nº 01/86. EXATAMENTE A JUSTIFICATIVA E A FUNDAMENTAÇÃO PARA A GLOSA DOS ITENS, CONFORME PODE SER CONSTATADO NA COLUNA "O – CONSIDERAÇÕES DO FISCO" DO ANEXO 4.**
>
> (...)
>
> CORROBORANDO O ENTENDIMENTO DO FISCO, DESTACA-SE QUE EM DIVERSAS PARTES DO LAUDO TÉCNICO APRESENTADO (TÓPICOS 3.4.1 (PAG. 35), 3.4.2 (PAG. 36), 3.4.3 (PAG. 40), 3.4.4 (PAG. 42 E 44), 3.4.5 (PAG. 46 E 47) E 3.6 (PAG. 75)) **HÁ MENÇÃO DE QUE OS EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS PRECISAM ESTAR EM CONDIÇÕES DE FUNCIONAMENTO CONTÍNUO, POR ISSO PEÇAS E COMPONENTES SÃO COMPRADOS E TROCADOS QUANDO NECESSÁRIOS**. COMO EXEMPLO: 'NOTE-SE QUE OS EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS DOS PÁTIOS DE ESTOCAGEM E PRÉ-HOMOGENEIZAÇÃO PRECISAM ESTAR EM CONDIÇÕES DE FUNCIONAMENTO CONTÍNUO PARA A PRODUÇÃO DE CIMENTO, POR ISSO PEÇAS E COMPONENTES SÃO COMPRADOS E TROCADOS QUANDO NECESSÁRIOS. AS ESTRUTURAS METÁLICAS E CIVIS TAMBÉM SÃO SUJEITAS A MANUTENÇÃO.' E 'PARA MANTER ESTAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO DE CIMENTO EM FUNCIONAMENTO CONTÍNUO, PEÇAS E COMPONENTES SÃO COMPRADOS E USADOS NA SUA MANUTENÇÃO. A FIGURA 30 MOSTRA A MANUTENÇÃO DO REDUTOR E DA ROSCA DE UM DOS MOINHOS.'
>
> **CONSTAM, TAMBÉM, NO LAUDO TÉCNICO, VÁRIAS FIGURAS COM DEMONSTRAÇÃO DE EQUIPAMENTOS EM MANUTENÇÃO**, COMO POR EXEMPLO FIGURAS Nº 16, 19, 20 E 30. ALÉM DISSO, **O 'APÊNDICE A' INCLUI DIVERSAS FOTOS/IMAGENS DE EQUIPAMENTOS E COMPONENTES, NAS QUAIS NÃO RESTAM DÚVIDAS DE QUE AS PARTES/PEÇAS FORAM SUBSTITUÍDAS DEVIDO A NECESSIDADE DE MANUTENÇÃO E QUE AS MESMAS NÃO SE CONSTITUEM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO COM IDENTIDADE PRÓPRIA** …"
>
> (GRIFOS ORIGINAIS)

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal.

- Aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento:

Trata-se do estorno de créditos de ICMS relativos ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição de bens e componentes de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento, relacionados nos Anexos 3, 4 e 5 (este último relativo ao lançamento de crédito extemporâneo).

Conforme Relatório Fiscal Complementar, foram estornados os créditos relativos aos bens e componentes destinados à estrutura/sustentação, tais como caldeiraria, ao sistema de distribuição de energia elétrica e ao centro de controle de motores, equipamentos para limpeza e para laboratório, instrumentos de medição, itens relacionados à área de coprocessamento, itens destinados ao controle/legislação

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

ambiental, balança para pesar caminhão, todos considerados como alheios à atividade do estabelecimento.

Tais bens fazem parte do ativo imobilizado da empresa, entretanto, não fazem jus ao crédito do imposto pelas entradas em razão de se enquadrarem na definição de bens alheios à atividade contida no art. 70, § 3º do RICMS/02 (art. 39, § 3º do RICMS/23), c/c a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, os quais têm supedâneo no §1º do art. 20 da LC nº 87/96.

As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02 (correspondente ao art. 31, §§ 1º e 2º do RICMS/23). Confira-se:

> 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 §§ 3°, 5°, 6°, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;
>
> (...)
>
> § 3° 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 - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;
>
> 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;
>
> (...)
>
> § 5° 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;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsoletismo;
>
> V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;
>
> VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.
>
> RICMS/23
>
> Art. 31 – 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:
>
> (...)
>
> III – à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 1º a 10;
>
> § 1º – 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:
>
> (...)
>
> § 2º – 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 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 obsoletismo;
>
> V – não integrar o produto final, exceto se de forma residual;
>
> VI – ser contabilizado como ativo imobilizado.
>
> (Grifos acrescidos)

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que, só será abatido sob a forma de crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, o valor do ICMS correspondente à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, devendo o bem satisfazer, de forma cumulativa, os requisitos: a) ser de propriedade do contribuinte; b) ser utilizado nas atividades operacionais do

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

contribuinte; c) ter vida útil superior a 12 (doze) meses; d) a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsoletismo; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual, e f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

Nesse sentido, o art. 70, inciso XIII e § 3º, do RICMS/02 (art. 39, inciso XII e § 3º do RICMS/23) também veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados à entrada de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Confira-se:

> 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.
>
> RICMS/23
>
> Art. 39 – Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:
>
> (...)
>
> XII – 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. (...) Grifos acrescidos.

Esclareça-se que os bens classificados como “bens alheios” fazem parte do ativo imobilizado da empresa, entretanto, não faz jus ao crédito do imposto pelas entradas em razão de se enquadrarem na definição de bens alheios à atividade contida no art. 70, § 3º do RICMS/02 (art. 39, § 3º do RICMS/23) conjugado a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

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

> Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:
>
> I - os veículos de transporte pessoal;
>
> II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:
>
> a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;
>
> b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;
>
> c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.
>
> III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento. (Grifos acrescidos).

Verifica-se que o dispositivo supra, em consonância com o § 3º do art. 70 do RICMS/02, considera alheios à atividade do estabelecimento 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.

Portanto, no que se refere ao ativo imobilizado, o direito ao crédito se dá em relação àqueles bens que, além de imobilizados, têm por finalidade a utilização efetiva e específica na atividade relacionada à tributação do ICMS (vinculação à produção industrial), o mesmo acontecendo com as partes e peças, quando equiparadas a bens do ativo, ou seja, todo bem do imobilizado que não tenha participação intrínseca no processo produtivo é considerado alheio à atividade do estabelecimento e, por consequência, não gera direito ao crédito do imposto, nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02 (art. 39, inciso XII do RICMS/23).

Cumpre 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 (art. 31 do RICMS/23) c/c a Instrução Normativa nº 01/98.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

Sem razão, portanto, a Defesa em sua tese de que o crédito do ICMS é válido quando da aquisição de quaisquer bens para composição do ativo imobilizado, necessários para a continuidade das atividades da Autuada.

No mesmo sentido, não encontra respaldo na legislação de regência, o seu entendimento de que todos os bens/materiais, mesmo aqueles utilizados para fins administrativos por serem classificados como bens do ativo imobilizado e essenciais às suas atividades, possuem o direito ao creditamento do imposto.

Como dito, os bens e componentes destinados à estrutura/sustentação, tais como caldeiraria, ao sistema de distribuição de energia elétrica e ao centro de controle de motores, equipamentos para limpeza e para laboratório, instrumentos de medição, itens relacionados à área de coprocessamento, itens destinados ao controle/legislação ambiental, balança para pesar caminhão, são considerados como alheios à atividade do estabelecimento.

Como destaca o Fisco, "*conforme o Anexo 3, 'Planilha Análise Créditos_Bens_G130", os bens/partes/peças da subplanilha "Análise Créd. Bens-Bens Alheios" foram destinados à aplicação em atividades marginais à industrialização do cimento ou de apoio, como itens de controle/legislação ambiental (filtro de mangas, matrix), de limpeza (subst. bomba alta pressão, caminhão pipa para umectação das vias), de sistema de distribuição de energia elétrica (subst. transformador), de pesagem do caminhão (balança rod. 100T estática 220V), tanque de caminhão para água industrial, de administração da fábrica (painel remota/CPU)*".

E, "*no Anexo 4, "Planilha Análise Créditos_Componentes_G130", os bens/partes/peças da subplanilha "Análise Créd.Comp._Bem Alheio" foram destinados à aplicação em atividades marginais à industrialização do cimento ou de apoio, como itens de controle de poluentes/legislação ambiental (sistema de despoeiramento, caldeiraria aço carbono cfme projeto, filtro de mangas, inversor frequência, motor ca tri 6600VCA 1500KW 8P, ventilador centrífugo, ventilador REF RBV- 1480-811 Reitz), de coprocessamento de resíduos (detector fumaça 24VCC – 20 a 70 GC, sobres manut motores CA 85015210, inversor frequência), de laboratório (misturador argamassa 5 KG 220/380v), de segurança do trabalho e patrimonial (cabo coman 5x1mm2 0.5KV CL 4 PVC, cabo coman 9x1mm2 0.5KV CL 4 PVC), de limpeza (hidrojateadora móvel torojet 500), de administração da fábrica (bomba centr horiz 70M3H 3552RPM, bomba centr vert 1350L/M 3400RPM, painel elétrico), de leitura de código de barras (coletor dad EF500L bluebird), de treinamento (Televisor col;46pol;SAMSUNG/LN46N71BX), ferramentas (câmera termograf – 20 A 650 GC 640x480 mm, manômetro port dig 0 A 5KPA Bat)*".

Quanto ao aproveitamento extemporâneo (Anexo 5 do Auto de Infração), explica o Fisco que refere-se ao item "precipitador eletrostático" que é um item de controle de poluentes/legislação ambiental, sendo aplicado em atividade marginal à industrialização do cimento, fato não contestado pela Defesa.

Tais bens fazem parte do ativo imobilizado da empresa, entretanto, não fazem jus ao crédito do imposto pelas entradas em razão de se enquadrarem na definição de bens alheios à atividade contida no art. 70, § 3º do RICMS/02 (art. 39, § 3º

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

do RICMS/23), c/c a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, os quais têm supedâneo no §1º do art. 20 da LC nº 87/96.

Como se vê, os itens acima relacionados são aplicados em atividades de controle ambiental, segurança, distribuição de energia elétrica, pesagem de caminhões, administração da empresa, laboratório, materiais de limpeza e de informática, dentre outros, claramente atividades de apoio, ou seja, não são aplicados diretamente na atividade-fim.

Portanto, tais bens não fazem *jus* ao crédito de ICMS visto que aplicados em atividades alheias à atividade do estabelecimento, conforme Instrução Normativa nº 01/98, inciso II, alínea "c" (não utilizados na área de produção industrial, qual seja a produção do cimento), ou ainda, destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento (inciso III).

Corrobora esse entendimento diversas decisões deste E. Conselho com aprovação das exigências fiscais, em que foram analisados alguns dos itens ora autuados como se pode verificar nos Acórdãos transcritos, em parte, pela Fiscalização às págs. 18/22 da Manifestação Fiscal.

Como já mencionado, registra-se, por fim, que as exigências relativas à **Irregularidade n° 3** do Auto de Infração, que cuidava do aproveitamento indevido de créditos de ativo imobilizado após o prazo previsto no art. 66, § 3º, inciso VIII, Parte Geral do RICMS/02, foi excluída do presente lançamento, de acordo com o "Termo de Reformulação do Lançamento" e documentos anexos às págs. 536/546, encerrando a contenda em relação ao assunto.

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal.

Corretas, portanto, as exigências fiscais remanescentes (após a retificação do crédito tributário) constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Dispõe o art. 53 da Lei nº 6.763/75:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:
>
> (...)
>
> III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.
>
> IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

A Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

> 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.
>
> (...)

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento indevido de crédito de ICMS), em conformidade com o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito. Veja-se:

> Lei nº 6.763/75
>
> 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;
>
> (...)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Registra-se que referida Penalidade Isolada já foi exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

respeitando o disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

> Lei nº 6.763/75
>
> *Efeitos a partir de 1º/08/25*
>
> Art. 55 (...)
>
> *Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.*
>
> § 2º - As multas previstas neste artigo:
>
> I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;
>
> (...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, cumpre registrar que não cabe 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:*

> Lei nº 6.763/75
>
> 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;
>
> (...)

Noutro giro, a Impugnante aduz que a Fiscalização não refez a conta gráfica dos créditos escriturados pela Autuada, limitando-se a lavrar a exigência fiscal para a cobrança do ICMS que supostamente teria deixado de ser recolhido, em razão de creditamento tido como indevido e que qualquer exigência fiscal decorrente da suposta falta de recolhimento de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, deve antes verificar a existência de eventual saldo devedor e/ou credor do imposto no período, sob pena de violação do princípio da não-cumulatividade.

Contudo, o RICMS/02 estabeleceu a partir de 01/02/15, no art. 195 (bem como o art. 160 do RICMS/23), nova forma para o procedimento fiscal de recomposição de conta gráfica, que só se aplica por ocasião do pagamento do crédito tributário.

Com essa alteração, o caput do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

> RICMS/02 (efeitos até 30/06/23)
>
> Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei n° 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.
>
> § 1° O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.
>
> (...)
>
> RICMS/23 (efeitos a partir de 01/07/23)
>
> Art. 160 – Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei n° 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.
>
> § 1°– O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.
>
> (...)

Constata-se que, com a redação do art. 195 do RICMS/02 e do art. 160 do ICMS/23 está extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A que veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Também o RICMS/23 traz, no seu art. 116 a vedação expressa à compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> RICMS/23
>
> Art. 116 – Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo III.

Destaca-se que não há qualquer afronta ao princípio da não cumulatividade, pois não se está negando o direito do Contribuinte ao aproveitamento do crédito do imposto. O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal, mas não aproveitado na época própria, pode ser apropriado pelo contribuinte mediante creditamento extemporâneo, a ser realizado nos moldes na forma da legislação pertinente, se for o caso.

Assim, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

Por fim, pleiteia a Impugnante a conversão do julgamento em diligência por considerar que a Fiscalização desconsiderou aspectos fáticos, violando a busca pela verdade material, o que colocaria, no seu entendimento, em xeque a exigência fiscal, tendo em vista que cabe exclusivamente ao Fisco o dever de apurar os fatos e provar as incorreções encontradas, nos termos do art. 142 do CTN.

Acrescenta que caso a Autoridade Fiscal tivesse analisado as mercadorias adquiridas, teria verificado a correção do creditamento realizado e que a exigência fiscal foi formalizada a partir de conclusões baseadas em mera presunção, sem a realização de qualquer diligência para verificar a efetiva ocorrência dos fatos alegados, situação que entende ser ilegal e em desacordo com o dever da Administração Pública de buscar a verdade material.

Conclui solicitando a conversão do julgamento em diligência, para que seja realizada visita técnica no seu estabelecimento industrial, tendo em vista a necessidade de se analisar o processo produtivo do cimento, bem como a essencialidade das mercadorias adquiridas, que são classificadas como bens do ativo permanente, ou, subsidiariamente, como produtos intermediários/materiais secundários para a produção do cimento.

Contudo, diante de todo o exposto, restou demonstrado que o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária, as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e não se basearam em meras presunções, como alegado, mas em provas concretas de infringência à legislação tributária que rege a matéria.

Ressalta-se que a maioria dos argumentos ora apresentados já foram alegados (pela Impugnante) e refutados nesta decisão, em sede de preliminar, sendo desnecessário trazer à baila novamente tal discussão.

Veja-se o que determina o art. 142 do CTN, citado pela Defesa:

> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

> montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo retrotranscrito que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena, como já destacado em fase de preliminar.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

O levantamento fiscal foi realizado por meio de conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contêm a Escrituração Fiscal Digital, bem como informações prestadas pela própria Autuada mediante intimações específicas, como relatado.

Acrescente-se que, na busca da verdade material que deve nortear o procedimento administrativo, foi dada a oportunidade à Autuada de demonstrar suas alegações, por inúmeras vezes, por meio das intimações fiscais acostadas aos autos, como já dito e, ainda, em sede de impugnação.

No entanto, nenhuma prova veio aos autos que tivesse o condão de ilidir as acusações fiscais.

Saliente-se, ainda, as explicações do Fisco sobre a desnecessidade da diligência requerida para a apuração das irregularidades constantes do lançamento:

> A Impugnante pleiteia a conversão do julgamento em diligência, alegando a necessidade de visita técnica ao seu estabelecimento industrial a fim de que seja analisado seu processo produtivo, a essencialidade das mercadorias adquiridas classificadas como bens do ativo permanente ou, subsidiariamente, como produtos intermediários/materiais secundários para a produção do cimento.
>
> (...)
>
> O Fisco estudou profundamente o processo produtivo da empresa e não verificou a necessidade de visita técnica à empresa para a compreensão do mesmo e para a lavratura do Auto de Infração. Com base nas

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB

informações prestadas pela Impugnante, nos estudos da legislação, nas consultas de contribuinte, em acórdãos do Conselho de Contribuintes/MG, e em visita técnica a uma empresa similar à Autuada, constatamos que os itens/bens/partes/peças elencados no presente Auto de Infração não exercem função essencial e indispensável no processo produtivo, atuando em linhas marginais ou em atividades de apoio e suporte à atividade produtiva, ou utilizados, meramente, para restaurar ou manter o padrão original do seu desempenho, ou seja, na reposição de partes e peças de manutenção, não resultando em aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 meses.

Diante do exposto, a diligência requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Verifica-se, pois, de todo o exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 536/546, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. André Luís de Oliveira Silva. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Victoria Azevedo Figueiró (Revisora), Henrique Grossi Reis Pereira e Bruno Rocha César Fernandes.

Sala das Sessões, 30 de setembro de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora

P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 06/11/2026 - Cópia WEB