

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.124/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000330980-32  
Impugnação: 40.010139099-75  
Impugnante: Gerdau Açominas S/A  
IE: 459018168.00-17  
Proc. S. Passivo: Tatiana Rezende Torres/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO/BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMOBILIZADO EM ANDAMENTO - PARTES E PEÇAS.** Constatação fiscal de recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de partes e peças destinadas à montagem de máquinas e equipamentos, contrariando as disposições contidas no § 5º do art. 66 do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Canceladas as exigências relativas às parcelas dos créditos apropriadas a partir da data de entrada em atividade do bem principal, integrante do ativo imobilizado. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de setembro de 2010 a dezembro de 2013, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento e, partes e peças relativas a imobilização em andamento.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº

6.763/75, respectivamente, essa última majorada em 50% (cinquenta por cento), em relação aos fatos ocorridos no período de 01/09/10 a 31/03/12, e em 100% (cem por cento), no tocante aos fatos ocorridos a partir de 01/04/12.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 51/100, cujos argumentos são refutados pela Fiscalização às fls. 166/205.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 210/270, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

1. Esclarecimento Inicial – Conexão entre o Presente Processo e o PTA nº 01.000380874-71

Conforme demonstram os arquivos inseridos na mídia eletrônica acostada às fls. 32, os produtos cujos créditos foram estornados pela Fiscalização foram agrupados da seguinte forma (grupos e subgrupos – motivação da glosa), de acordo com a caracterização ou contabilização de cada um dos bens, todos escriturados no documento Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP):

- 1.1. Imobilizações em andamento (parte/peça/componente);
- 1.2. Bens Alheios - Outros:
  - bem destinado a outro estabelecimento;
  - condicionador de ar industrial;
  - construção/reforma/ampliação;
  - eletrodoméstico;
  - equipamento/material de informática ou comunicação;
  - instrumento portátil de inspeção/medição/teste;
  - monitoramento do meio ambiente;
  - restaurante;
  - segurança pessoal/patrimonial.
- 1.3. Material de Uso ou Consumo:
  - partes e peças de manutenção.

Tendo em vista a sistemática de aproveitamento de créditos de bens do ativo imobilizado em 48 (quarenta e oito) parcelas mensais, o valor do ICMS

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

indevidamente apropriado foi glosado pela Fiscalização em 02 (dois) PTAs distintos, nos períodos indicados no quadro abaixo:

MOTIVAÇÃO DO ESTORNO (RUBRICAS/AGRUPAMENTOS)		Nº DE PARCELAS / PERÍODOS ESTORNADOS	
		AI Nº 01.000330980-32	AI Nº 01.000380874-71
IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE)		01/09/10 a 30/11/13	31/12/13 a 30/11/14
BENS ALHEIOS - OUTROS	BEM ALHEIO - BEM DESTINADO A OUTRO ESTABELECIMENTO	01/09/10 a 31/12/13	01/01/14 a 30/11/14
	BEM ALHEIO - CONDICIONADOR DE AR INDUSTRIAL		
	BEM ALHEIO - CONSTRUÇÃO / REFORMA / AMPLIAÇÃO		
	BEM ALHEIO - ELETRODOMÉSTICO		
	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		
	BEM ALHEIO - INSTRUMENTO PORTÁTIL DE INSPEÇÃO / MEDIÇÃO / TESTE		
	BEM ALHEIO - MONITORAMENTO DO MEIO AMBIENTE		
	BEM ALHEIO - RESTAURANTE		
BEM ALHEIO - SEGURANÇA PESSOAL / PATRIMONIAL			
USO OU CONSUMO - PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO		01/09/10 a 31/12/13	01/01/14 a 30/11/14

Assim, devido à clara conexão existente entre eles, os processos supracitados foram julgados de forma conjunta.

Feito esse esclarecimento inicial, passa-se à análise da matéria objeto da presente lide.

**1. Da Prova Pericial Requerida**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 86.

No entanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria, permitindo a formação da convicção quanto à legitimidade ou não dos créditos escriturados.

Com efeito, conforme já relatado, na mídia eletrônica acostada às fls. 32, especialmente em seu Anexo I, a Fiscalização inseriu planilha com informações detalhadas dos produtos objeto da presente autuação, cujos dados foram extraídos do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), escriturado pelo contribuinte, e dos arquivos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED Fiscal) entregues à SEF/MG pela própria Impugnante.

Conforme demonstrado nos quadros ilustrativos abaixo, no referido Anexo I (DVD-R – fls. 32) constam, dentre outras, as seguintes informações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) Informações extraídas do CIAP: código do produto e sua descrição, nº da nota fiscal de entrada, data de entrada, dentre outros:

### DADOS EXTRAÍDOS DO CIAP - EXEMPLOS

ORDEM FISCO	CÓDIGO	DESCRIÇÃO RESUMIDA	DATA	NOTA FISCAL	DATA DA ENTRADA DO BEM EM ATIVIDADE***
18	800000000604 IA-ACOM-0337-EXP. CFTV MEIO AMBIENTE	PERFIL U 101,6X41,83X6,27MM	01/09/10	040322	
20	800000000321 LINGOTAMENTO CONTINUO DE PL	CORRENTE TRAVAR SIEMENS VAI	02/09/10	005273	19/08/2009
44	000008000427 Notebook	REPLICADOR DE PORTAS E/PORT C	06/09/10	824019	
45	800000000449 IA-ACOE-0022 AUMENTO PROD LAMINAÇ PERFIS	ACOPAMENTO FLEX MIN FALK 7F.	08/09/10	000327	25/05/2011
69	800000000633 IA-ACOM-0347-ADEQ. REFR. VIGAS PRs	CJ MANGUEIRA INT. MOD. MACP-2	13/09/10	001162	
115	000008001712 REFRIGERADOR COMPACTO 120 LITROS	REFRIGERADOR 120L CONSUL CRC1	17/09/10	073152	
147	800000000449 IA-ACOE-0022 AUMENTO PROD LAMINAÇ PERFIS	VERGALHAO GG 50 12,5MM 0,963K	24/09/10	010817	
155	800000000609 IA-ACOM-0342-SIST.VIGIL.PATRIMON.-FASE 2	KIT DE ATERRAMENTO, FAB.: TAU	24/09/10	023198	
172	000008001729 MEDIDOR MANUAL DE PRESSÃO - COQUERIA 2	CALIBRADOR PRESSAO PRESYS PC5	02/10/10	002250	
252	800000000650 MODER. AMPL. RESTAURANTE CENTRAL	DESCASCADOR DE TUBÉRCULOS	18/10/10	006885	
291	800000000353 IA-ACOE-0015 MINA VÁRZEA DO LOPES	PLUG NTJY01-411M040	26/10/10	007465	

\*\*\* DATAS INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE

b) Informações extraídas dos arquivos SPED: código individualizado do bem ou componente, descrição do bem ou componente, identificação do tipo de mercadoria, código do bem principal, descrição do bem principal, código da conta, nome da conta contábil, centro de custo, nome do centro de custo, etc., além da data da entrada em atividade do bem:

### DADOS EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS SPED FISCAL - EXEMPLOS

ORDEM FISCO	CÓDIGO INDIVIDUALIZADO DO BEM OU COMPONENTE	DESCRIÇÃO DO BEM OU COMPONENTE	CÓDIGO DO BEM PRINCIPAL	DESCRIÇÃO DO BEM PRINCIPAL	CÓDIGO DA CONTA	NOME DA CONTA	CÓDIGO CENTRO DE CUSTO	NOME DO CENTRO DE CUSTO
18	IA-ACOM-0337-20I.21893244	IA-ACOM-0337-EXP. CFTV MEIO AMBIENTE	800000000604	IA-ACOM-0337-EXP. CFTV MEIO AMBIENTE	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000093500	GERÊNCIA DE MEIO AMBIENTE
20	IA-ACOE-0012-11E.2.11893551	LINGOTAMENTO CONTINUO DE PL	800000000321	IA-ACOE-0012	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000099203	LINGOT. CONT. PLACAS PRÉ OPERACIONAL
44	000008000427.1893661	Notebook	000008000427.1893661	NOTEBOOK	0000140180	IMOBILIZADO - EQUIPAMENTOS ELETRONICOS DE DAD	0000002001	SVRN
45	IA-ACOE-0022-11I.11893744	IA-ACOE-0022 AUMENTO PROD LAMINAÇ PERFIS	800000000449	IA-ACOE-0022 AUMENTO PRODUÇÃO LAMINAÇÃO	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000033030	LAMINADOR UNIVERSAL

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### DADOS EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS SPED FISCAL - EXEMPLOS - CONTINUAÇÃO

ORDEM FISCO	CÓDIGO INDIVIDUALIZADO DO BEM OU COMPONENTE	DESCRIÇÃO DO BEM OU COMPONENTE	CÓDIGO DO BEM PRINCIPAL	DESCRIÇÃO DO BEM PRINCIPAL	CÓDIGO DA CONTA	NOME DA CONTA	CÓDIGO CENTRO DE CUSTO	NOME DO CENTRO DE CUSTO
69	IA-ACOM-0347-D2E.11893956	IA-ACOM-0347-ADEQ. REFR. VIGAS PR5	800000000633	IA-ACOM-0347-ADEQ. REFR. VIGAS PR5	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000021300	CONVERTEDORES
115	000008001712	REFRIGERADOR COMPACTO 120 LITROS	000008001712	REFRIGERADOR COMPACTO 120 LITROS	0000140170	IMOBILIZADO - MÓVEIS E UTENSÍLIOS	0000093500	GERÊNCIA DE MEIO AMBIENTE
147	IA-ACOE-0022-11C.3.11894766	IA-ACOE-0022 AUMENTO PROD LAMINAÇ PERFS	800000000449	IA-ACOE-0022 AUMENTO PRODUÇÃO LAMINAÇÃO	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000033030	LAMINADOR UNIVERSAL
155	IA-ACOM-0342-29E.21894762	IA-ACOM-0342-SIST.VIGIL.PATRIMON.-FASE 2	800000000609	IA-ACOM-0342-SIST.VIGIL.PATRIMON.-FASE 2	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000004111	ÁREA SEGURANÇA FÍSICA E PATRIMONIAL
156	IA-ACOE-0022-11E.1.1.11894885	IA-ACOE-0022 AUMENTO PROD LAMINAÇ PERFS	800000000449	IA-ACOE-0022 AUMENTO PRODUÇÃO LAMINAÇÃO	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000033030	LAMINADOR UNIVERSAL
172	000008001729	MEDIDOR MANUAL DE PRESSÃO - COQUERIA 2	000008001729	MEDIDOR MANUAL DE PRESSÃO - COQUERIA 2	0000140140	IMOBILIZADO - MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	0000011201	COQUERIA 2
252	IA-ACOM-0359-51C.41896592	MODER. AMPL. RESTAURANTE CENTRAL	800000000650	IA-ACOM-0359 - MODERNIZAÇÃO E AMPL. RE	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000004110	ÁREA DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS
291	IA-ACOE-0015-12E.2.1.11897573	IA-ACOE-0015 MINA VÁRZEA DO LOPES	800000000353	IA-ACOE-0015 MINA VÁRZEA DO LOPES	0000150100	IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO-(IA)-PEP	0000000828	TRATAMENTO DE VÁRZEA DO LOPES

**c)** Informações da Fiscalização sobre a Motivação da Glosa dos Créditos (vide exemplos abaixo):

### INFORMAÇÕES DO FISCO SOBRE A MOTIVAÇÃO DA GLOSA DOS CRÉDITOS - EXEMPLOS

ORDEM FISCO	LOCAL DE APLICAÇÃO	MOTIVO DO ESTORNO	BEM ALHEIO - IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE)	BEM ALHEIO - OUTROS	USO OU CONSUMO - PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO
18	ÁREA INDUSTRIAL - MONITORAMENTO EMISSÕES ATMOSFÉRICAS	BEM ALHEIO - MONITORAMENTO DO MEIO AMBIENTE	----	27,89	----
20	LINGOTAMENTO CONTÍNUO DE PLACAS	USO OU CONSUMO - PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO	----	----	13.262,92
44	ADMINISTRAÇÃO	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO	----	265,31	----
45	AUMENTO PRODUÇÃO LAMINAÇÃO PERFS (LAMINADOR UNIVERSAL)	BEM ALHEIO - IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE)	280,79	----	----
69	PONTE ROLANTE	BEM ALHEIO - CONDICIONADOR DE AR INDUSTRIAL	----	2.368,08	----
115	GERÊNCIA DE MEIO AMBIENTE	BEM ALHEIO - ELETRODOMÉSTICO	----	117,00	----
147	AUMENTO PRODUÇÃO LAMINAÇÃO PERFS (LAMINADOR UNIVERSAL)	BEM ALHEIO - CONSTRUÇÃO / REFORMA / AMPLIAÇÃO	----	580,83	----
155	ÁREA SEGURANÇA FÍSICA E PATRIMONIAL	BEM ALHEIO - SEGURANÇA PESSOAL / PATRIMONIAL	----	17,18	----
172	COQUERIA 2 - MANUTENÇÃO / INSPEÇÃO EQUIPAMENTOS	BEM ALHEIO - INSTRUMENTO PORTÁTIL DE INSPEÇÃO / MEDIÇÃO / TESTE	----	1.170,00	----
252	RESTAURANTE CENTRAL	BEM ALHEIO - RESTAURANTE	----	842,12	----
291	MINA VÁRZEA DO LOPES	BEM ALHEIO - BEM DESTINADO A OUTRO ESTABELECIMENTO	----	1.218,69	----

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, a Impugnante também trouxe aos autos mídia eletrônica (fls. 127) contendo informações complementares sobre os produtos objeto da autuação, dentre as quais destacam-se as indicadas no quadro abaixo:

### INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXADAS PELA IMPUGNANTE - EXEMPLOS

ORDEM FISCO	CÓDIGO DO BEM PRINCIPAL	RAIZ PEP	DESCRIÇÃO DO PROJETO	DESCRIÇÃO DA FUNÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PROCESSO INDUSTRIAL	ÁREA UTILIZAÇÃO	DATA DA ENTRADA DO BEM EM ATIVIDADE
18	800000000604	IA-ACOM-0337	CFTV MEIO AMBIENTE	MONITORAR EMISSÕES ATMOSFÉRICAS NAS ÁREAS INDUSTRIAIS DA USINA, ATRAVÉS DO SISTEMA DE MONITORAMENTO CFTV.	TODAS ÁREAS	30/05/2011
20	800000000321	IA-ACOE-0012	LINGOTAMENTO CONTINUO DE PL	COMPOR O LINGOTAMENTO CONTÍNUO DE PLACAS, RESPONSÁVEL PELO PROCESSO DE SOLIDIFICAÇÃO DO AÇO NO FORMATO DE PLACAS. O PROCESSO SE DÁ COM A CHEGADA DA PANELA CONTENDO AÇO LÍQUIDO NA TORRE DA MÁQUINA DE LINGOTAMENTO. O AÇO LÍQUIDO É VAZADO ATRAVÉS DE VEIOS (MOLDES) COM SISTEMA DE REFRIGERAÇÃO PERMITINDO O PROCESSO DE SOLIDIFICAÇÃO. O AÇO SAI DA MÁQUINA JÁ SOLIDIFICADO NO FORMATO DE PLACAS.	LINGOTAMENTO CONTÍNUO DE PLACAS	30/09/2010
44	80.004.271.893.661	IMOB DIRETO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS	06/09/2010
45	800000000449	IA-ACOE-0022	AUMENTO PROD LAMINAÇÃO DE PERFIS	COMPOR O LAMINADOR DE BLOCOS E/OU BEAM BLANKS PARA AUMENTO DA PRODUÇÃO DE PERFIS LAMINADOS.	LAMINAÇÃO DE PERFIS ESTRUTURAIS	31/05/2011
69	800000000633	IA-ACOM-0347	ADEQUAÇÃO REFRIAMENTO VIGAS PONTOS ROLANTES	RESFRIAR AS VIGAS DE IÇAMENTO DAS PONTES ROLANTES QUE SÃO RESPONSÁVEIS POR ELEVAR E TRANSPORTAR AS PANELAS COM AÇO LÍQUIDO NA ACIARIA.	ACIARIA	29/04/2011
115	000008001712	IMOB DIRETO		APOIO AS ÁREAS INDUSTRIAIS	TODAS ÁREAS	17/09/2010
147	800000000449	IA-ACOE-0022	AUMENTO PROD LAMINAÇÃO DE PERFIS	COMPOR O LAMINADOR DE BLOCOS E/OU BEAM BLANKS PARA AUMENTO DA PRODUÇÃO DE PERFIS LAMINADOS.	LAMINAÇÃO DE PERFIS ESTRUTURAIS	31/05/2011
155	800000000609	IA-ACOM-0342	SISTEMA VIGILÂNCIA PATRIMONIAL FASE 2	AUMENTAR A EFICIÊNCIA NO MONITORAMENTO DAS ÁREAS DA USINA, ATRAVÉS DO SISTEMA DE GRAVAÇÃO DE IMAGENS.	TODAS ÁREAS	30/04/2011
172	8001729	IMOB DIRETO		COMPOR O SISTEMA DE MONITORAMENTO DE PRESSÃO DE GASES NAS TUBULAÇÕES (HIDROGÊNIO E ACETILENO).	COQUERIA	02/10/2010
252	800000000650	IA-ACOM-0359	MODERNIZAÇÃO E AMPLIAÇÃO RESTAURANTE CENTRAL	COMPOR O RESTAURANTE DA ÁREA INDUSTRIAL UTILIZADO NAS ATIVIDADES INERENTES.	TODAS ÁREAS	08/04/2011
291	800000000353	IA-ACOE-0015	MINA VÁRZEA DO LÓPES	LAVRAR E BENEFICIAR MINÉRIO DE FERRO.	MATERIAS PRIMAS	01/10/2013

Assim, como já afirmado, as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, motivo pelo qual indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – Decreto nº 44.747/08):

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

## 2. Do Mérito

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de dezembro de 2013 a novembro de 2014, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento e, partes e peças relativas a imobilização em andamento.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, essa última majorada em 50% (cinquenta por cento), em relação aos fatos ocorridos no período de 01/09/10 a 31/03/12, e em 100% (cem por cento), no tocante aos fatos ocorridos a partir de 01/04/12.

Conforme já relatado, a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização foi subdividida nos seguintes agrupamentos (motivação da glosa):

- a) Imobilização em Andamento (Parte/Peça/Componente)
- b) Bens Alheios à Atividade do Estabelecimento - Outros:
  - bem destinado a outro estabelecimento;
  - condicionador de ar industrial;
  - construção/reforma/ampliação;
  - eletrodomésticos;
  - equipamento/material de informática ou comunicação;
  - instrumento portátil de inspeção/medição/teste;
  - monitoramento do meio ambiente;
  - restaurante;

- segurança pessoal/patrimonial.

c) Materiais de Uso e Consumo: partes e peças de manutenção.

Antes da análise de cada uma dessas rubricas e da glosa dos créditos propriamente dita, mostra-se necessária a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS em aquisições de mercadorias vinculadas às referidas rubricas.

O art. 66, incisos II e V e os §§ 5º e 6º, dentre outros, do mesmo dispositivo legal disciplinam o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários e a bens do ativo imobilizado, inclusive das partes e peças neles empregadas (em bens do ativo):

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;

Efeitos de 1º/05/13 a 20/12/13

"II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 19 deste artigo;"

Efeitos de 1º/12/11 a 30/04/13

"II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;"

Efeitos de 15/12/02 a 30/11/11

"II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;"

[...]

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:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a compoñham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condição de elemento indispensável à sua composição;

[...]

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

Efeitos de 15/12/02 a 30/11/11

“§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente 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;

[...]

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Por outro lado, o art. 70, incisos III e XIII veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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

[...]

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Efeitos de 14/08/07 a 31/12/10

“III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, definindo-os da seguinte forma:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

[...]

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;

[...]

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. (Grifou-se).

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como não alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa. É necessário, também, que exerça alguma ação intrínseca no processo de produção propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da referida instrução normativa (*participação intrínseca no curso da industrialização - no processo siderúrgico, no presente caso*).

O termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, em termos meramente tributários, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na industrialização, no sentido de não exercerem nenhuma ação no processo industrial (no processo siderúrgico, no presente caso).

A alegação da Impugnante quanto à essencialidade ou imprescindibilidade dos produtos à sua atividade econômica não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

A imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados como alheios à sua atividade ou como materiais de uso e consumo.

Aliás, a essencialidade e a imprescindibilidade dos produtos restam implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96 ou da Lei Estadual nº 6763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito à não cumulatividade. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Quanto aos produtos intermediários, sua conceituação foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT nº 01/86.

De acordo com a citada Instrução Normativa, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894 – 4, que foi assim ementada:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA 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 DE MANUTENÇÃO.” (GRIFOU-SE).

Como exceção à última regra, a mesma Instrução Normativa esclarece que são consideradas “produtos intermediários” 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 contato 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, o que não é o caso das partes e peças listadas na rubrica

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Uso e Consumo – Peça de Reposição na Manutenção”, utilizada pela Fiscalização como fato motivador da glosa dos respectivos créditos.

Além disso, a Autuada não trouxe aos autos comprovação de que a substituição dessas partes e peças tenha resultado em aumento da vida útil dos bens em que foram empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, não se aplicando, pois, ao presente caso, o disposto no art. 66, § 6º do RICMS/02.

Caber lembrar que este E. Conselho sempre adotou a citada condição (*aumento da vida útil do bem*) para concessão de créditos relativos a partes e peças, mesmo antes da previsão regulamentar, conforme demonstra, a título de exemplo, o Acórdão 2.927/04/CE, *in verbis*:

### ACÓRDÃO 2.927/04/CE:

“... PELAS CARACTERÍSTICAS DAS MERCADORIAS, ELAS FORAM ADQUIRIDAS PARA MANTER OS BENS EM BOAS CONDIÇÕES DE USO (MANUTENÇÃO) E PARA REPAROS, A FIM DE QUE ELES VOLTEM A TER BOAS CONDIÇÕES DE USO.

AS MERCADORIAS ADQUIRIDAS NÃO ATENDEM A NENHUM DOS REQUISITOS QUE LHE ENQUADREM COMO BEM CAPITALIZÁVEL, OU SEJA, NÃO AUMENTAM O TEMPO DE VIDA ÚTIL DO BEM, EM PRAZO SUPERIOR A UM ANO; NÃO AUMENTAM SUA CAPACIDADE DE PRODUÇÃO; NÃO REDUZ SEUS CUSTOS DE OPERAÇÃO; NEM TAMPOUCO CONTRIBUEM PARA O AUMENTO DOS BENEFÍCIOS GERADOS PELO BEM... (GRIFOU-SE)

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*:

“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, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deveria constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria, fato que não foi comprovado pela Impugnante.

Reitere-se que, no que se refere aos bens individualizados (do ativo imobilizado), com identidade própria, o direito ao crédito se dá em relação àqueles que, além de imobilizados, tenham por finalidade a utilização efetiva e específica na atividade relacionada à produção (que exerçam ação intrínseca no processo industrial

propriamente dito), o mesmo acontecendo com as partes e peças, quando equiparadas a bens do ativo.

Feitos esses esclarecimentos, nas linhas que se seguem serão analisados os créditos relativos a cada uma das rubricas supracitadas, de forma individualizada ou em conjunto, se possível for. Nessa análise, serão utilizados, explícita ou implicitamente, as normas legais supratranscritas.

### 3.1. Imobilização em Andamento (Parte/Peça/Componente)

Via de regra, os bens de produção (ativo imobilizado) são utilizados nas atividades operacionais de contribuinte do ICMS no mesmo mês em que ocorre a sua entrada no estabelecimento, sendo, pois, natural a disposição contida no art. 66, § 3º, I do RICMS/02, idêntica à estabelecida no art. 20, § 5º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, que prevê a concessão de créditos do imposto, à razão de 1/48 mês (um quarenta e oito avos por mês), a partir do mês em que ocorrer a referida entrada.

Em outras palavras, o que está previsto no art. 66 do RICMS/02, bem como no art. 20 da LC nº 87/96, é a concessão de créditos do ICMS, à razão de um quarenta e oito avos mensais, na proporção das saídas tributadas, em relação ao bem adquirido para integrar o ativo permanente de uma empresa, utilizado na consecução de sua atividade fabril, a partir do mês em que ocorrer a sua entrada no estabelecimento.

Porém, existem situações que caracterizam exceções a essa regra, nas quais a imobilização do bem ocorre posteriormente à sua entrada, como é o caso da montagem de equipamentos de grande porte, em que são necessárias obras complementares para a sua instalação, além da própria montagem, ou a fabricação de um equipamento com emprego de partes e peças previamente adquiridas.

Nesse sentido, deve-se destacar que, contabilmente, o Ativo Imobilizado de uma empresa é segmentado em dois grandes grupos, a saber:

“BENS EM OPERAÇÃO, que são todos os recursos reconhecidos no Imobilizado já em utilização na geração da atividade objeto da sociedade.

IMOBILIZADO EM ANDAMENTO, em que se classificam todas as aplicações de recursos de imobilizações, mas que ainda não estão operando.” (Grifou-se).

No mesmo Manual, as “Obras em Andamento” são definidas como sendo “todas as obras do período de sua construção e instalação até o momento em que entram em operação, quando são reclassificadas para as contas correspondentes de “Bens em Operação”.

Exatamente por essa definição, as partes e peças adquiridas e lançadas na rubrica contábil “Imobilização em Andamento”, ainda que os bens resultantes não sejam considerados alheios à atividade do estabelecimento, somente geram direito a créditos do ICMS, nos termos previstos no art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02, a partir do momento em que esses bens (montados ou fabricados no estabelecimento) entrarem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em operação e iniciarem a produção de mercadorias regularmente tributadas pelo ICMS, e não a partir da entrada de suas respectivas partes e peças:

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:

[...]

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011

“§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:”

[...]

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; (Grifou-se).

É exatamente esse o caso dos autos, pois a questão ora em análise não se refere a uma aquisição de um bem de produção, para ser utilizado na atividade operacional de contribuinte, no mesmo mês de entrada do bem, e sim, de aquisição de partes e peças para serem utilizadas na montagem/fabricação de bens do ativo imobilizado.

Em situações da espécie, como já afirmado, os créditos do ICMS somente podem ser apropriados após o início de utilização do equipamento nas atividades operacionais do contribuinte (já contabilizado como ativo imobilizado). Tal conclusão decorre das disposições contidas no inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS/02, acima transcrito.

Em sua manifestação (fls. 181/198), a Fiscalização traz vários argumentos, baseados na legislação de regência, que corroboram o entendimento acima exposto, *in verbis*:

“... Bem Alheio - Imobilização em Andamento (Parte / Peça / Componente)

A alegação da Autuada de que “*agiu corretamente ao apropriar os créditos glosados pela Fiscalização no momento da entrada das partes e peças no seu estabelecimento, independentemente de os bens principais estarem em operação*”, não procede.

Antes de demonstrarmos a correção dos estornos de créditos de partes, peças e componentes destinados à montagem de máquinas e equipamentos, é importante esclarecer que o lançamento fiscal foi feito, com observância à Lei Complementar 87/96, à legislação estadual vigente até 20/12//2013 (antes do início de

vigência da Lei Estadual nº 21.016/2013 e do Decreto Estadual nº 46.707/2014) e com respaldo no entendimento da Superintendência de Tributação (SUTRI) deste Estado. Como será demonstrado, a SUTRI, em diversas oportunidades, respondeu consultas de contribuintes, todas com o entendimento sobre a impossibilidade do creditamento de ICMS referente a partes, peças e componentes antes do equipamento entrar em funcionamento para produção.

O crédito do Ativo Permanente foi concedido pela LC 87/96 para beneficiar os Contribuintes (incentivo à implantação e modernização do parque industrial) e o creditamento diluído em 48 vezes foi estabelecido para não comprometer as finanças dos Estados. Este equilíbrio na balança tornou possível a concessão deste benefício.

Entretanto, o Contribuinte argumenta que a legislação aplicável autoriza o aproveitamento de créditos decorrentes da entrada de partes e peças destinadas a compor o ativo imobilizado do adquirente no momento de sua aquisição

Esta interpretação distorcida da legislação tem como consequência imediata a antecipação do crédito do ICMS de bens do Ativo Permanente (que ainda não existe enquanto partes, peças e componentes), em claro favorecimento ao Contribuinte e prejuízo ao Estado.

[...]

Para deixar ainda mais clara esta condição (necessidade da entrada em atividade do bem), citamos exemplos muito importantes e de ordem prática, que já ocorreram e podem ocorrer nos estabelecimentos industriais.

- É comum em alguns projetos haver mudança na concepção do bem, implicando na substituição de partes, peças e componentes antes mesmo dos referidos bens estarem aptos à produção.
- Ocorre também o abandono de projetos após a aquisição de partes, peças e componentes. Em alguns casos ocorre inclusive a montagem de equipamentos, mas estes não chegam a entrar em operação e são sucateados ou aproveitados como peças de manutenção de outros equipamentos.

Os exemplos anteriores confirmam a necessidade da entrada no estabelecimento dos ativos permanentes e das saídas tributadas proporcionadas por eles, para que ocorra o creditamento do ICMS. Lembramos que a

entrada de fato de um ativo montado no estabelecimento ocorre quando são finalizados os testes pré-operacionais e ele se encontra em condições de produção. Antes disso, o conjunto constituído por partes, peças e componentes não possui características de ativo imobilizado (ainda não existe certeza de sua possibilidade e capacidade de produção) e assim não pode ser classificado como tal.

Lembramos também que não é usual para qualquer empresa possuir um ativo imobilizado, em condições de produção, sem entrar em funcionamento. Isto ocorre somente em situações anormais e excepcionais. Portanto, a condição de produção (entrada real do ativo imobilizado montado no estabelecimento) e a sua entrada em funcionamento, devem ser consideradas ocorrências simultâneas.

Assim, também é o entendimento da Fiscalização do Estado de São Paulo, demonstrado na resposta à consulta, cujos trechos são abaixo transcritos:

**RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 105/2011, DE 26 DE JULHO DE 2011**

ICMS - Fabricação de bem destinado ao ativo imobilizado - O crédito do imposto pago pelas partes e peças terá sua apropriação iniciada no momento em que o bem fabricado entrar em funcionamento para produzir mercadorias regularmente tributadas pelo ICMS - O valor deverá ser apropriado à razão de 1/48 avos ao mês pelo período de 48 meses.

1. A Consultante, com atividade principal classificada sob a CNAE 1099-6/03 (Fabricação de fermentos e leveduras), informa que "está adquirindo diversas mercadorias para emprego em obras de ampliação de suas unidades fabris". Tais aquisições "contemplam máquinas, equipamentos e mercadorias diversas utilizadas na ampliação e/ou montagem de novas linhas de produção, integrantes, portanto, de novos bens de produção que serão utilizados intrinsecamente na atividade da empresa".

2. Relata que, "durante a execução dos projetos estas aquisições são registradas contabilmente sob a rubrica 'Obras em Andamento' que se encontra no subgrupo 'Imobilizado' pertencente ao 'Ativo Não Circulante' da empresa".

3. Enfatiza que "estes projetos de ampliação às vezes demandam mais de 12 meses para serem concluídos e os bens disponibilizados com as condições necessárias para serem utilizados nas atividades da empresa".

4. Argumenta que, com base na legislação vigente sobre o assunto (Lei Complementar Federal nº 87/1996 e o RICMS/2000), "tem adotado como procedimento iniciar a apropriação do crédito do ICMS no mês que ocorre a entrada das mercadorias (componentes) em seu estabelecimento", esclarecendo que não existe na legislação "nenhuma vedação expressa à possibilidade de creditamento do ICMS de bens de produção que se encontram em fase de construção (obras em andamento)".

(...)

7. Em face do exposto, faz as seguintes indagações:

7.1. "Está correto o procedimento adotado atualmente pela Consulente, ou seja, apropriação da primeira fração de um quarenta e oito avos no mês em que ocorrer a entrada do componente no estabelecimento da Consulente?"

7.2. "Não estando correto o entendimento da Consulente, deve a mesma iniciar a apropriação de um quarenta e oito avos somente quando o bem móvel estiver concluído, ou seja, quando possuir as condições necessárias para ser utilizado nas atividades do estabelecimento? Neste caso deverá apropriar 1/48 ao mês até atingir o limite de 48/48, desde que o bem não deixe de ser utilizado no estabelecimento para o fim a que se destinar antes de transcorrido este prazo? E se nesta apropriação for extrapolado o prazo de cinco anos contados da data da emissão da Nota Fiscal de aquisição do componente? E, finalmente, como proceder em relação as mercadorias adquiridas, que se enquadram no conceito de componentes, cujo respectivo bem ainda não foi concluído, mas que a apropriação do crédito foi iniciada a partir da data de entrada da mercadoria no estabelecimento da consulente?"

8. Inicialmente, cumpre esclarecer que não será avaliado se a Consulente pode apropriar-se do crédito fiscal pretendido, visto que a mesma não forneceu elementos para tal.

9. Com base nos artigos 20 da Lei Complementar nº 87/1996 e suas alterações e 61, § 10 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490/2000, temos a informar que:

9.1. Na fabricação de bens para o ativo imobilizado, o direito ao crédito do valor do ICMS que onera a entrada das partes e peças utilizadas para esse fim dar-se-á a partir do momento em que os bens produzidos entrarem em operação e iniciarem a

produção e/ou comercialização de mercadorias regularmente tributadas pelo ICMS, e não a partir da entrada de suas respectivas partes e peças, estando incorreto o procedimento adotado pela Consulente (descrito no subitem 7.1).

9.2. O início da apropriação do crédito de ICMS, à razão de 1/48 avos ao mês, relativo ao bem em questão deverá ser realizado durante 48 (quarenta e oito) meses consecutivos, desde que o bem, devidamente registrado no Ativo Imobilizado, estiver sendo utilizado na produção de mercadorias regularmente tributadas. Portanto, em relação ao questionamento transcrito no subitem 7.2, esclarecemos que o crédito poderá ser aproveitado à razão de 1/48 avos por mês até completar o período de 48 meses, visto que o creditamento só será feito a partir da entrada da máquina em produção.

9.3. Relativamente a crédito de bem destinado ao Ativo Imobilizado, o prazo de 5 anos contados da data de emissão do documento fiscal é referente a bens adquiridos prontos e não a componentes adquiridos para sua construção.

10. Como a Consulente declara ter adotado procedimento diverso do preconizado na presente resposta, deverá se dirigir ao Posto Fiscal ao qual se encontram vinculadas as suas atividades para, nos termos do artigo 529 do RICMS/2000, regularizar a sua situação fiscal (denúncia espontânea).

(...) (Grifou-se)

Desta forma, não restam dúvidas da força vinculante da LC 87/1996.

Transcrevemos a seguir alguns dos dispositivos da legislação tributária do Estado de Minas Gerais sobre o assunto.

[...]

É improcedente a alegação da Autuada de que foi necessária a edição do Decreto Estadual nº 45.776/2011, que incluiu o §14 ao artigo 66 do RICMS/2002, para “vincular o direito ao crédito ao momento em que a fabricação do bem estiver concluída e ele estiver pronto para ser utilizado”.

O acréscimo do § 14º no artigo 66 do RICMS/2002, não modificou e nem restringiu o direito ao aproveitamento de créditos do ativo imobilizado. A sua inclusão no RICMS/2002 veio apenas ratificar a norma constante da LC 87/1996 e da Lei 6.763/1795, corretamente interpretada pela Superintendência de

Tributação do Estado de Minas Gerais (SUTRI), conforme pronunciamento da mesma em resposta a diversas consultas internas e de contribuintes.

Também é improcedente o argumento da Autuada de que a restrição prevista no §14 da art. 66 do RICMS “*somente é aplicável para os casos em que o componente do ativo imobilizado é fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte, que não é o caso da Impugnante*”.

A Autuada distorce completamente o entendimento do §14. Ora! O que é fabricado no estabelecimento do contribuinte é o ativo imobilizado e não os seus componentes! Isto fica ainda mais claro ainda no §15 do mesmo artigo:

§ 15. Para os efeitos do disposto no § 14, considera-se componente a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

Neste sentido, é improcedente a afirmação da Autuada de que a legislação estadual não vinculou o direito ao aproveitamento do crédito à data de entrada em funcionamento do ativo imobilizado. Para fins de aproveitamento de crédito, o bem (ativo imobilizado) tem, necessariamente, de entrar no estabelecimento. Se o bem não está pronto, ele não entrou no estabelecimento.

Observamos que a legislação estadual vigente até 20/12//2013 (antes do início de vigência da Lei Estadual nº 21.016/2013 e do Decreto Estadual nº 46.707/2014), não incluía (acertadamente) o “componente utilizado na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte” no conceito de bem do ativo imobilizado.

Conforme já informado, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, através de sua Superintendência de Tributação – SUTRI, por diversas vezes, respondeu consultas formais de Contribuintes, sobre a impossibilidade do creditamento de partes, peças e componentes antes do equipamento do Ativo Imobilizado entrar em funcionamento para produção, senão vejamos:

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 191/99**

(MG de 17/12/99)

PTA Nº 16.000021247-49

CONSULENTE: Soecom SA

ORIGEM: Vespasiano - MG

(...)

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, empresa industrial do setor cimenteiro, informa que adquire partes e peças para ampliação e modificação de equipamentos que compõem seu parque industrial, mas, que tais componentes demandam certo tempo para montagem, teste e colocação em marcha.

Essas mercadorias, segundo relata, desde parafusos, porcas, arruelas, tintas até outros de grande porte, são registradas na conta denominada Imobilizações em Andamento, sem integrarem, de imediato, o Ativo Permanente da empresa.

Com relação ao livro de crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), aduz que o modelo B não permite a individualização das mercadorias para se proceder as baixas previstas na legislação.

Isso posto, formula a seguinte

CONSULTA:

1- Em qual época poderão ser apropriados os créditos relativos à aquisição de mercadorias destinadas ao Ativo Permanente?

(...)

RESPOSTA:

1- Preliminarmente, é necessário esclarecer que, regra geral, partes e peças não são consideradas ativo permanente.

O art. 33 da Lei Complementar nº 87/96 estabeleceu inicialmente as datas nas quais o direito de crédito poderia ser exercido, distinguindo, expressamente, material de uso e consumo e bens para o Ativo Permanente.

Para que seja assegurado o direito de crédito de que trata o art. 20, da referida lei, é necessária a perfeita caracterização dos produtos como Ativo Permanente.

A Lei nº 6.404, de 15/12/76, no art. 179, inciso IV c/c o art. 183, inciso V, determina quais contas serão classificadas no Ativo Imobilizado, que é o grupo de contas que interessa à questão, em que pese a Lei Complementar 87/96 e o próprio RICMS/96 tratem de Ativo Permanente.

Além disso, a Lei nº 6.404/76 não prevê o citado Imobilizado em Andamento, tratando-se pois, de simples subconta no plano de contas da empresa,

irrelevante, portanto, para o tratamento legal da questão.

Dessa forma, somente quando as mercadorias, objetos da presente consulta, de modo excepcional, se enquadrarem no Ativo Imobilizado e forem escrituradas como tais, de acordo com a Lei nº 6.404/76, será assegurado o direito de crédito, nos termos do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Caso contrário, somente após o término da montagem do ativo Imobilizado e o seu devido enquadramento na conta respectiva é que será assegurado o direito ao creditamento.

Cabe ressaltar, ainda, que somente podem ser apropriados os créditos relativos à aquisição de mercadorias vinculadas à atividade da empresa, conforme dispõe o § 1º do art. 20 da Lei Complementar 87/96, e que não estejam incluídas no art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01, de 6/5/98.

(...)

DOET/SLT/SEF, 16 de dezembro de 1999.

(Grifou-se)

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 069/03**

PTA Nº : 16.000082884-09

CONSULENTE : Danone Ltda.

ORIGEM : Poços de Caldas - MG

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO PERMANENTE - BEM FABRICADO NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE - Admite-se a apropriação de crédito de ICMS referente à aquisição de partes e peças para construção de máquinas e equipamentos destinados ao Ativo Imobilizado, desde que após a construção e o início da efetiva utilização do ativo, atendidos ainda, os requisitos constantes do § 5º, artigo 66, Parte Geral do RICMS/02, e as disposições da Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

EXPOSIÇÃO:

(...)

Informa que para a consecução de seu objeto social dentro dos padrões mundiais impostos pelo "Grupo", bem como para atender as normas brasileiras emanadas do Ministério da Saúde e de outros órgãos de vigilância sanitária, vê-se obrigada a desenvolver o seu próprio ativo imobilizado. Dessa forma, adquire todos os componentes necessários à confecção de

máquinas e equipamentos, conforme projetos elaborados por seu departamento de engenharia.

(...)

CONSULTA:

1 - Poderá a Consulente apropriar o crédito de ICMS relativo às aquisições de material empregado na fabricação de bens para o seu ativo imobilizado?

2 - Caso afirmativo, poderá efetuar o lançamento extemporâneo desses créditos observando-se o prazo decadencial?

(...)

RESPOSTA:

1 - A questão do direito ao crédito do ICMS relativo às aquisições de mercadorias para o ativo permanente está tratada na Lei Complementar n.º 87/96, a qual autorizou a utilização integral dos mesmos a partir de 1.º.11.1996 (artigo 33, inciso III).

Por seu turno, o RICMS/02 disciplina o aproveitamento de crédito referente às aquisições de partes e peças de máquinas e equipamentos no artigo 66, Parte Geral, especialmente no seu § 5º, que contém os elementos de caracterização do bem destinado ao ativo permanente.

No caso em comento, em que a Consulente adquiriu as partes e peças para fabricação/montagem de equipamentos, não se pode cogitar, durante o processo de fabricação/montagem, da existência de bens que estejam aptos a serem utilizados em suas atividades operacionais, como requer o inciso I do referido § 5º.

Todavia, após a construção/montagem e o início de utilização desses equipamentos, admite-se a apropriação do crédito de ICMS referente à aquisição das partes e peças, desde que os equipamentos atendam aos requisitos do supracitado § 5º e às condições dispostas na Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98.

Cabe lembrar à Consulente que o procedimento a ser adotado quanto ao crédito relativo às operações de aquisição de bens do ativo permanente foi alterado em virtude da edição da LC n.º 102/2000.

(...)

2 - Sim, após a constatação do cabimento do crédito, a Consulente poderá realizar o seu lançamento extemporâneo, respeitado o prazo decadencial.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOET/SLT/SEF, 22 de maio de 2003.

(Grifou-se)

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 098/10**

(MG de 25/05/2010)

PTA Nº: 16.000312197-95

CONSULENTE :Cabrera Central Energética Açúcar e Alcool Ltda.

ORIGEM :Iturama – MG

CRÉDITO DE ICMS – ATIVO PERMANENTE – O ICMS incidente na operação de entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento será admitido para abatimento, a título de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, na proporção das operações e prestações tributadas, observadas as disposições previstas no art. 70, §§7º a 10 do RICMS/02.

EXPOSIÇÃO:

(...)

Expõe que adquiriu máquinas, equipamentos, insumos para transformação no local da obra, partes e peças que estão sendo escriturados no livro Registro de Entradas, com CFOP 1.551/2.551/3.551, indicando como natureza da operação “Compra de bem para o ativo imobilizado”.

Explica que os bens adquiridos possuirão vinculação com sua cadeia produtiva.

Diz que, a princípio, está contabilizando essas operações como imobilização em andamento, por tratar-se de investimento de capital.

Transcreve dispositivos da Lei nº 6.404/76 e informa que, quando a obra estiver completa, os custos de produção serão capitalizados e contabilizados como ativo imobilizado.

(...)

CONSULTA:

1 – A primeira fração de 1/48 será apropriada no mês em que a obra for contabilizada como ativo imobilizado?

(...)

RESPOSTA:

(...)

1 - A imobilização de bens destinados ao ativo imobilizado, em regra, se dá por ocasião da sua entrada no estabelecimento, devendo a primeira fração de 1/48 do crédito de ICMS ser apropriada no mês correspondente, conforme previsão do inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Porém, existem situações excepcionais nas quais a imobilização do bem ocorre posteriormente à sua entrada, como é o caso de um equipamento em que, durante a sua construção, são empregadas partes e peças, cujos créditos só poderão ser apropriados após a montagem e o início de utilização desse equipamento. Nesses casos, a primeira fração de 1/48 deverá ser apropriada no mês em que ocorrer a imobilização do bem e iniciada a sua utilização nas atividades operacionais da empresa, em respeito ao disposto no inciso II do § 5º do art. 66 citado.

Ao término da construção do ativo, deverá ser emitida nota fiscal de entrada, como natureza da operação "Lançamento de crédito - Ativo permanente", CFOP 1.604, para escrituração no livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), nos termos do art. 204, § 1º, Parte I do Anexo V do RICMS/02.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de maio de 2010.

(Grifou-se)

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 099/10**

(MG de 25/05/2010)

PTA Nº: 16.000311350-52

CONSULENTE :ADM do Brasil Ltda.

ORIGEM :Uberlândia - MG

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO PERMANENTE - A aquisição de bem destinado ao ativo permanente enseja direito ao aproveitamento sob a forma de crédito do valor do ICMS incidente na respectiva entrada, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente nos §§ 3º e 5º a 7º, art. 66 do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

**EXPOSIÇÃO:**

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa exercer como atividade principal a fabricação de óleos vegetais refinados, exceto óleo de milho.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz ser estabelecimento filial de empresa com matriz no Estado do Espírito Santo e elenca outras filiais também situadas no território mineiro.

Informa que pretende adquirir máquinas, equipamentos e insumos, a serem transformados no local da obra, e partes e peças, todos para construção de unidade fabril. Os produtos referidos serão escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS sob o CFOP 1.551, 2.551 ou 3.551, constando como natureza da operação “Compra de bem para o Ativo Imobilizado”.

Diz que os produtos destinados ao ativo permanente serão lançados inicialmente como “imobilização em andamento” por se tratar de investimentos de capital. Acrescenta que esses produtos possuirão vinculação com a sua cadeia produtiva.

(...)

CONSULTA:

1 - A primeira fração mensal de 1/48 avos será apropriada a título de crédito no mês em que a obra for contabilizada como Ativo Imobilizado?

(...)

RESPOSTA:

Inicialmente, cabe ressaltar que 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.

(...)

1 - Em relação às situações que ensejam direito a crédito, por se tratar de bem destinado ao ativo imobilizado, via de regra, a sua imobilização se dá por ocasião da sua entrada no estabelecimento. Porém, existem situações que caracterizam exceções a essa regra, nas quais a imobilização do bem ocorre posteriormente à sua entrada, como é o caso da fabricação de um equipamento no qual, durante a sua construção, são empregadas partes e peças. Nessas situações os créditos só podem ser apropriados após o início de utilização do equipamento, já contabilizado como ativo imobilizado.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de maio de 2010.

(Grifou-se)

Este assunto não gera dúvida nem mesmo em sites de empresas de consultoria tributária, senão veja-se:

**SP - ICMS - ATIVO IMOBILIZADO - Em Construção**

Determinado estabelecimento compra mercadorias para construção de um bem que ao final será destinado ao Ativo Imobilizado da empresa, neste caso qual o procedimento deverá ser adotado?

As aquisições de mercadorias que serão utilizadas na construção de bens para o Ativo Imobilizado deverão ser escrituradas no livro Registro de Entradas com o CFOP 1.949 (operação interna) ou 2.949 (operação interestadual) sem direito a crédito do imposto. Entendemos que as mercadorias geram direito a crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais de entrada, somente por ocasião da conclusão deste ativo.

Em que pese não estar previsto na legislação, recomendamos a elaboração de demonstrativo arrolando as notas fiscais de aquisição, com todos os dados que permitam a perfeita identificação, além do ICMS propriamente dito, que ficará à disposição do Fisco para eventual consulta.

[http://laferconsultoria.com/downloads%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20estadual/ATIVO\\_IMOBILIZADO.pdf](http://laferconsultoria.com/downloads%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20estadual/ATIVO_IMOBILIZADO.pdf)

A conta Imobilizado em andamento (ativo em construção) após finalizada é obrigatório a emissão de nota fiscal?

Quando a empresa adquirir insumos para fabricar um ativo imobilizado para uso nas suas próprias dependências, entendemos, que as notas fiscais de aquisição desses insumos serão lançadas no Livro Registro de Entradas, sem aproveitamento de crédito do ICMS, no CFOP 1.949, devendo ser anotado no campo de Observações, na mesma linha do lançamento, a seguinte expressão: "Entradas de mercadorias para industrialização de Ativo".

No final do processo industrial, o contribuinte não deverá emitir nota fiscal para registrar o bem como "Ativo Imobilizado", basta proceder o efetivo lançamento contábil para esse fim.

O crédito do ICMS, quando admitido, somente poderá ser aproveitado após a conclusão do respectivo processo de industrialização e da sua efetiva utilização do bem pelo estabelecimento, à razão de 1/48 avos por mês, com observância da disciplina contida na Portaria CAT nº 41/03.

Os valores dos créditos devem ser registrados no Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP). Para tanto deverão ser observadas as regras estabelecidas na Portaria CAT nº 25/01.

Alertamos para o fato de que não há regra expressa no Regulamento do ICMS/SP para o entendimento exposto anteriormente. Dessa forma, recomenda-se consulta formal ao Fisco paulista nos termos do art. 510 do RICMS/SP.

<http://consultoriatributariaefiscal.blogspot.com.br/2012/10/a-conta-imobilizado-em-andamento-ativo.html>

Poderíamos tecer muitos outros comentários sobre o momento do creditamento dos bens do ativo permanente. Entretanto acreditamos que o disposto sobre o assunto é suficiente para a conclusão de que não assiste ao Contribuinte o direito ao crédito dos referidos itens, mesmo porque a melhor técnica contábil de escrituração prevista na Lei 6.404/76 prevê os procedimentos, lançamentos para a mutação das partes, peças e/ou componentes em Ativo Imobilizado.

Por fim, o direito ao crédito de ICMS do Ativo Imobilizado (resultante da montagem das partes, peças e componentes) poderá ser exercido pela Autuada (após o término da montagem e o início da utilização do bem na atividade industrial do estabelecimento), na forma de aproveitamento extemporâneo, desde que atendidos todos os requisitos da legislação tributária, inclusive os de obrigação acessória.

Observamos que a interpretação correta da LC 87/96, como anteriormente descrito por esta Fiscalização, permite que tanto o Contribuinte como o Estado não sejam prejudicados nem favorecidos.” (Grifos Originais)

Esclareça-se que não se aplica ao caso dos autos o benefício fiscal inserido no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, com vigência a partir de 21/12/13, que passou a admitir a apropriação do crédito, independentemente da data do início da utilização do bem adquirido na atividade operacional do contribuinte, pois, no presente caso, as partes e peças objeto da autuação foram todas adquiridas anteriormente à data em questão (21/12/13).

Assim dispõe a legislação citada:

§ 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Efeitos de 1º/12/11 a 20/12/13

“§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:”

Efeitos de 15/12/02 a 30/11/11

“§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:”

A alteração promovida na legislação não se trata de “norma interpretativa”, como defendido pela Impugnante, e sim de um benefício fiscal, concedido por mera liberalidade do legislador mineiro, aplicável somente às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, ocorridas a partir da data supracitada (21/12/13), o que não é o caso dos autos, como já afirmado, pois, no caso presente, as aquisições ocorreram no decorrer do exercício de 2010.

Assim, no caso dos exemplos abaixo, a Impugnante deveria ter se limitado a apropriar os créditos relativos ao bem principal (“Laminador”), à razão de 1/48 mês (quarenta e oito parcelas consecutivas), a partir de maio de 2011 (mês em que o laminador passou a ser utilizado nas atividades operacionais do estabelecimento), e não a partir do mês de entrada de suas respectivas partes e peças (setembro de 2010):

ORDEM FISCO	DESCRIÇÃO RESUMIDA	DATA	NOTA FISCAL	MOTIVO DO ESTORNO	DATA DA ENTRADA DO BEM EM ATIVIDADE	DESCRIÇÃO DA FUNÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PROCESSO INDUSTRIAL	ÁREA UTILIZAÇÃO
45	ACOPLAMENTO FLEX MIN FALK 7F.	08/09/10	000327	BEM ALHEIO - IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE)	25/05/11	COMPOR O LAMINADOR DE BLOCOS E/OU BEAM BLANKS PARA AUMENTO DA PRODUÇÃO DE PERFIS LAMINADOS.	LAMINAÇÃO DE PERFIS ESTRUTURAIS
72	TUBO ACO ZINCADO	14/09/10	000147				
86	DISPOSITIVO DE TRAVA M30 ÁREA	15/09/10	000517				
99	MODIFICAÇÃO DE CHUMBADORES AR	16/09/10	000428				

Diante disso, para todas as partes e peças listadas na mídia eletrônica acostada às fls. 20, inseridas na rubrica “Bem Alheio – Imobilização em Andamento (Parte/Peça/Componente)”, a Fiscalização efetuou a glosa dos créditos relativos aos períodos e nos PTAs abaixo indicados:

→ 01/01/10 a 30/11/13: estorno efetivado no presente processo (01.000330980-32);

→ 01/12/13 a 30/11/14: estorno efetivado no PTA nº 01.000380874-71.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que “no Anexo 1 do presente Auto de Infração, a Fiscalização inseriu, na Coluna ‘AL’, a ‘Data de Entrada em Atividade Informada pelo Contribuinte’, que corresponde à data de entrada em operação do equipamento principal”.

Salienta, no entanto, que, de forma equivocada e contraditória, a Fiscalização “desconsiderou que diversos ativos imobilizados, que foram compostos pelos bens cujos créditos foram glosados, entraram em funcionamento antes do período autuado, e procedeu ao estorno das parcelas dos créditos escriturados pela Impugnante até dezembro/2013”.

Destaca, nesse sentido, que “não há dúvida de que o cálculo das parcelas glosadas deveria, no mínimo, considerar a informação referente à data de entrada em atividade do bem principal, mantendo, assim, a coerência com o fundamento da própria autuação fiscal”.

Cita o seguinte exemplo relativo ao item “Carcaça do Convertedor”, constante da planilha do Anexo 1 do Auto de Infração (DVD-R – fls. 32):

DESCRIÇÃO RESUMIDA	NOTA FISCAL	DATA	MOTIVO DO ESTORNO	LOCAL DE APLICAÇÃO	DATA DA ENTRADA DO BEM EM ATIVIDADE
CARCACA DO CONVERTEDOR	061427	03/11/10	BEM ALHEIO - IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE)	CONVERTEDORES	30/03/11

Pondera que, “com base nas informações inseridas pela própria Fiscalização, a peça deu entrada no estabelecimento da Impugnante no dia 03/11/10 para compor o CONVERTEDOR. Esse equipamento entrou em operação no dia 30/03/11, ou seja, 5 (cinco) meses após a aquisição da peça”.

Aduz que, “partindo-se da fundamentação fiscal de que não seria possível a apropriação dos respectivos créditos antes da entrada em funcionamento do equipamento principal, deveriam ter sido estornadas apenas as 5 (cinco) parcelas referentes ao período entre a data da emissão da nota fiscal e a data do início do funcionamento do bem principal, e não da totalidade das parcelas referentes a essa peça, como fez a Fiscalização”.

Sustenta que, ainda que se admitisse que a apropriação dos créditos decorrentes das aquisições de partes, peças e componentes de equipamentos de grande porte somente fosse possível após a entrada em atividade do bem principal, não seria correta a glosa integral das parcelas dos créditos por ela escriturados, sem considerar a data da efetiva entrada do equipamento em operação.

Refutando os argumentos da Impugnante a Fiscalização esclarece, inicialmente, que “estornou créditos de partes, peças ou componentes destinados à montagem de um ativo imobilizado. O estorno não foi do ativo imobilizado, mas sim, de suas partes, peças e componentes”.

Salienta, nesse sentido, que “mesmo que o bem (ativo imobilizado) tenha ficado pronto e colocado em funcionamento durante o período autuado (no caso em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

questão de setembro de 2010 a novembro de 2013), a Autuada não faz jus ao crédito destas partes, peças e componentes. Em outras palavras, ela tem direito ao crédito do ativo imobilizado e não de seus componentes (que não são ativos imobilizados)”.

Tomando como referência o exemplo citado pela Impugnante relativo ao item “Carcaça do Convertedor”, que deu entrada no estabelecimento autuado em 03/11/10, para compor o equipamento “Convertedor”, e entrou em operação em 30/03/11, a Fiscalização manifesta o seguinte entendimento:

- A Autuada apropriou o crédito relativo à “Carcaça do Convertedor” (componente do ativo imobilizado “Convertedor”). Como a Autuada não faz jus ao crédito do componente (Ela faz jus ao crédito do ativo imobilizado “Convertedor”), entendemos que está correto o estorno de todas as parcelas apropriadas.
- Em 30/03/2011 a Autuada poderia ter iniciado o aproveitamento mensal (em 48 parcelas) do crédito relativo ao ativo imobilizado “Convertedor”. Como este aproveitamento não foi feito à época, entendemos que o direito ao crédito de ICMS do ativo Imobilizado poderá ser exercido pela Autuada na forma de aproveitamento extemporâneo, desde que atendidos todos os requisitos da legislação tributária, inclusive os de obrigação acessória.

Analisando-se os argumentos das partes, verifica-se assistir razão à Impugnante, no que diz respeito à legitimidade dos créditos por ela apropriados a partir da data de entrada em operação dos bens do imobilizado montados/fabricados em seu estabelecimento.

Com efeito, tomando como referência o exemplo dos “Convertedores”, não faz sentido a glosa dos créditos apropriados após a data de entrada em operação do referido equipamento do imobilizado, que ocorreu em 30/03/11:

DESCRIÇÃO RESUMIDA	NOTA FISCAL	DATA	MOTIVO DO ESTORNO	LOCAL DE APLICAÇÃO	DATA DA ENTRADA DO BEM EM ATIVIDADE
CARCACA DO CONVERTEDOR	061427	03/11/10	BEM ALHEIO - IMOBILIZAÇÃO EM ANDAMENTO (PARTE / PEÇA / COMPONENTE)	CONVERTEDORES	30/03/11

É bem verdade que a Impugnante deveria ter escriturado no CIAP apenas os “Convertedores”, após concluída a sua montagem/construção (30/03/11), e não as partes e peças neles empregadas, a partir da entrada destas (03/11/10).

Tal fato, entretanto, não retira-lhe o direito à apropriação dos créditos à razão de 1/48 avos ao mês, relativo aos “Convertedores”, a partir do mês de março de 2011, mesmo porque esses créditos são equivalentes àqueles vinculados às partes e peças que compuseram o referido bem (“Convertedores”).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, no tocante à rubrica “Bem Alheio – Imobilização em Andamento (Parte/Peça/Componente)”, utilizada pela Fiscalização como motivação para a glosa dos créditos, deve-se cancelar as exigências fiscais a partir do mês de entrada em atividade do bem principal, uma vez que legítimos os créditos apropriados a partir desse período (data da efetiva entrada em atividade dos bens montados/fabricados, com utilização das partes e peças/componentes objeto da autuação).

### 2.2. Bens Alheios à Atividade do Estabelecimento – Outros

Conforme já informado, a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização atingiu também as seguintes rubricas (motivação da glosa), para as quais os bens a elas inerentes foram considerados alheios à atividade do estabelecimento autuado:

MOTIVO DO ESTORNO - BENS ALHEIOS - OUTROS	Nº DE PARCELAS / PERÍODOS ESTORNADOS	
	AI Nº 01.000330980-32	AI Nº 01.000380874-71
BEM DESTINADO A OUTRO ESTABELECIMENTO	01/09/10 A 31/12/13	01/01/14 A 30/11/14
CONDICIONADOR DE AR INDUSTRIAL		
CONSTRUÇÃO/REFORMA/AMPLIAÇÃO		
ELETRODOMÉSTICO		
EQUIPAMENTO/MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		
INSTRUMENTO PORTÁTIL DE INSPEÇÃO/MEDIÇÃO/TESTE		
MONITORAMENTO DO MEIO AMBIENTE		
RESTAURANTE		
SEGURANÇA PESSOAL/PATRIMONIAL		

A Impugnante alega, preambularmente que, no tocante ao tópico anteriormente analisado, a Fiscalização promoveu a glosa dos créditos “com base na alegação de que o direito ao creditamento estaria condicionado à entrada em operação do equipamento principal”.

Salienta, entretanto, que, “para outros itens, também contabilizados na conta ‘Imobilizações em Andamento – (IA) – PEP’, o motivo apontado para o estorno foi totalmente diverso, apesar desses bens possuírem mesma natureza”.

Sustenta, nesse sentido, que “todos os bens contabilizados na conta de ‘Imobilização em Andamento – (IA) – PEP’ se referem a partes, peças e componentes de máquinas e equipamentos de grande porte que estavam em processo de montagem no período objeto da autuação. Assim, não seria possível analisar a sua aplicação considerando cada item de forma individualizada, como procedeu a Fiscalização”.

Aduz que “esses bens fazem parte de um todo, e é exatamente a função e aplicação deste ‘todo’ (ativo imobilizado) nas atividades operacionais da Impugnante que deveriam ter sido levadas em consideração para fins de validação do creditamento”.

Acrescenta que juntou à sua impugnação a mídia eletrônica acostada às fls. 127, onde complementou as informações contidas no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 32), “*demonstrando nas colunas ‘AM’ a ‘AR’, a área de utilização de cada item, a descrição da função específica do equipamento principal no qual o item está inserido, a data de entrada em operação do equipamento principal, e o número da conta do Imobilizado Definitivo, para a qual migraram após o término de sua montagem*”.

Ressalta que os bens classificados como “alheios” (ou como de uso e consumo) são, na realidade, partes, peças e componentes de equipamentos principais, utilizados diretamente no seu processo produtivo, motivo pelo qual seriam legítimos os créditos por ela apropriados.

Esses argumentos, no entanto, não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, o que será demonstrado nos tópicos que se seguem, onde será demonstrada a correção da glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização em relação a cada uma das rubricas supracitadas.

Não obstante, cabe destacar, desde já, que nos arquivos SPED da Impugnante também constavam como “Imobilizações em Andamento” as seguintes rubricas adotadas pela Fiscalização como motivação da glosa dos créditos:

- bem destinado a outro estabelecimento
- equipamento/material de informática ou comunicação
- condicionador de ar industrial
- restaurante
- segurança pessoal/patrimonial
- construção/reforma/ampliação

Saliente-se, porém, que a glosa de créditos relativas a essas rubricas não tem, como motivação, qualquer vinculação com o fato de os respectivos bens terem sido ou não contabilizados como “Imobilizações em Andamento”, como aconteceu no item anterior.

A motivação da glosa dos créditos para essas e as demais rubricas supracitadas se deve ao fato de o próprio bem principal ter sido considerado alheio à atividade do estabelecimento, independentemente de se tratar de uma “imobilização Direta” ou em “Andamento”.

Essa questão e a alegação da Impugnante de que a Fiscalização teria se baseado, única e exclusivamente, em informações resumidas do CIAP para justificar a glosa dos créditos, foram assim abordadas pela Fiscalização (fls. 172/175):

“...No item III da Impugnação, a Autuada contesta os estornos dos bens contabilizados pela Impugnante como “Imobilização em Andamento” e classificados pela Fiscalização como “Bem Alheio – Outros” (Bem Destinado a Outro Estabelecimento; Condicionador de Ar Industrial; Construção / Reforma / Ampliação; Equipamento / Material de Informática ou

Comunicação; Monitoramento do Meio Ambiente; Restaurante; Segurança Pessoal / Patrimonial) e como “Uso ou Consumo - Peça de Reposição na Manutenção”.

A Autuada estruturou sua defesa a partir da separação dos bens cujos créditos foram estornados, de acordo com a forma como foram contabilizados, em dois grupos: “*imobilização em andamento*” (partes, peças e componentes para montagem de equipamentos de grande porte) e “*imobilização direta*” (bens para emprego imediato).

Esclarecemos que esta divisão, por si só, não fornece elementos suficientes para a correta interpretação das irregularidades cometidas. As informações de que os bens se referem a imobilizado pronto (imobilização direta) ou a imobilização em andamento (em montagem) não respaldam qualquer creditamento do ICMS.

Para verificação do direito ao crédito é necessário saber se o bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento. O registro do bem no ativo imobilizado (pronto) não é sinônimo de direito ao crédito.

A análise da condição do bem (alheio ou não) envolve, dentre outros elementos, a verificação da sua utilização em atividade no estabelecimento no campo de incidência do imposto. As verificações da função e das características do bem e do seu local de instalação determinam se o bem é ou não utilizado em atividade afeta ao ICMS (no campo de incidência do imposto).

Esta Fiscalização já esteve por diversas vezes na Usina de Ouro Branco para conhecer seus processos de produção e tem vastos conhecimentos de engenharia e do direito que permitem conhecer a função e aplicação dos mais diversos produtos e seu enquadramento nas normas tributárias.

Como recurso adicional também utilizado, a INTERNET forneceu informações complementares sobre as características, função e utilização de alguns bens.

Além disso, esta Fiscalização buscou nos dados do SPED FISCAL enviado pelo próprio Contribuinte, dezenas de informações sobre cada um dos bens analisados e suas respectivas instalações (ver “ANEXO 1” do Relatório Fiscal).

Portanto, não procede, de forma alguma, a alegação da Autuada de que a Fiscalização utilizou apenas as

informações resumidas que constam no CIAP para justificar o estorno dos créditos.

Assim, para a correta compreensão da autuação, devem ser observados todos os dados constantes do Anexo 1 do Relatório Fiscal. No quadro seguinte, apresentamos de forma clara os agrupamentos (por “Motivo do Estorno”) feitos pela Fiscalização, dos bens cujos créditos de ICMS foram estornados. Para cada agrupamento, informamos os valores de ICMS escriturados no livro CIAP, desmembrando o valor da “ENTRADA” (coluna “G” do Anexo 1) de acordo com a contabilização feita pela Autuada (Imobilização Direta ou Imobilização em Andamento).

[...]

A Autuada alega que o Fisco deveria ter utilizado o mesmo motivo de estorno para todos os itens contabilizados como “Imobilização em Andamento”. Diz que o motivo do estorno para todos esses itens deveria ter sido “Bem Alheio – Imobilização em Andamento (Parte/Peça/Componente)”, já que fazem parte de um todo e é a função e aplicação deste todo (ativo imobilizado) nas atividades da Impugnante que deveriam ter sido consideradas.

De fato, conforme pode ser visto no Anexo 1 do Relatório Fiscal e no quadro acima apresentado, vários itens contabilizados como “Imobilizado em Andamento” foram estornados também pelos seguintes motivos:

- Bem Alheio - Bem destinado a outro estabelecimento
- Bem Alheio - Equipamento / Material de Informática ou Comunicação
- Bem Alheio - Condicionador de ar industrial
- Bem Alheio - Restaurante
- Bem Alheio - Segurança Pessoal / Patrimonial
- Bem Alheio - Construção / Reforma / Ampliação
- Bem Alheio - Monitoramento do Meio Ambiente

Uso ou Consumo - Peça de reposição na manutenção

Entretanto, ao contrário do que alega a Autuada, o Fisco não considerou cada item de forma individualizada para definir o motivo do estorno. Conforme veremos, as alegações da Autuada não procedem.

Conforme será demonstrado, a Fiscalização não utilizou, para estes bens, como motivo de estorno “Bem Alheio – Imobilização em Andamento (Parte/Peça/Componente)”, tendo em vista que:

1 - Bens classificados pelo Fisco como Alheios: Independentemente de estarem prontos e funcionando ou em processo de montagem (imobilização em andamento), o crédito destes bens não é permitido pela legislação tributária do ICMS.

2 - Bens classificados pelo Fisco como Uso ou Consumo: Tratam-se de peças de reposição aplicadas em ativos imobilizados já prontos e em funcionamento..." (Grifos Originais)

Feitos esses esclarecimentos, resta analisar a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização, relativa a cada uma das rubricas/agrupamentos supracitados.

### 3.2.1. Bens Destinados a outro Estabelecimento

Os itens cujos créditos foram estornados foram destinados a outro estabelecimento de mesma titularidade, identificado como Mina de Várzea do Lopes, Inscrição Estadual nº 459.018168.1757, localizado no município de Itabirito, cuja atividade é a extração e o beneficiamento de minério de ferro.

As informações constantes do CIAP e do SPED FISCAL de que estas mercadorias se destinaram a outro estabelecimento (Mina de Várzea do Lopes) podem ser confirmadas na planilha relativa ao Anexo 1 do Auto de Infração (DVD-R – fls. 32).

Para facilitar a análise, serão transcritas abaixo algumas informações contidas no Anexo 1 (DVD-R – fls. 32), relativas aos itens cujos créditos foram estornados:

- Local de Aplicação (coluna "H"): Mina Várzea do Lopes;
- Nome do Centro de Custo (coluna "U"): Tratamento de Várzea Do Lopes;
- Nome da Conta (coluna "S"): Imobilizações em Andamento - (IA) – PEP;
- Descrição do Bem Principal (coluna "Q"): IA-ACOE-0015 Mina Várzea do Lopes.

A Autuada diz que o seu procedimento, ainda que equivocado, não trouxe qualquer prejuízo **ao estado**, uma vez que todo o minério extraído na mina era transferido com diferimento do imposto para o estabelecimento autuado e o estabelecimento de Várzea do Lopes não apurou no período débitos do imposto.

Alega que as aquisições, caso tivessem sido feitas pelo estabelecimento de Várzea do Lopes, gerariam créditos que seriam acumulados e posteriormente transferidos para compensação com o saldo devedor do estabelecimento autuado, nos termos do art. 65, § 2º do RICMS/02.

No entanto, o procedimento da Impugnante não encontra respaldo na legislação tributária do ICMS.

A Lei Complementar nº 87/96 determina no inciso II do § 3º do seu art. 11, a autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular, que orienta vários aspectos do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto, dentre eles, a sujeição passiva em relação a cada fato gerador e a apuração do imposto:

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

[...]

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.

No mesmo sentido, a Lei Estadual nº 6.763/75 prescreve:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

[...]

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

Na mesma linha o RICMS/02 que assim dispõe:

Art. 59. Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

Dessa forma, o conceito de autonomia dos estabelecimentos aplica-se, principalmente, no tocante à apuração do imposto, que deve ser feita por cada estabelecimento individualmente, ainda que possa haver posteriormente a compensação dos débitos/créditos na forma do art. 25 da Lei Complementar nº 87/96 e do disposto no § 2º do art. 65 do RICMS:

### LC nº 87/96:

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

### RICMS/02:

§ 2º Na hipótese de estabelecimentos do mesmo titular, situados no Estado, a apuração de que trata o caput deste artigo, ressalvadas as exceções previstas na legislação, será feita de forma individualizada, por estabelecimento, e, após o encerramento do período de apuração do imposto, os saldos devedor e credor poderão ser compensados entre si, observado o seguinte:

Restam duas observações importantes sobre o aproveitamento indevido de créditos de bens destinados a outro estabelecimento:

1 - a Fiscalização não utilizou como motivo do estorno “Bem Alheio - Imobilização em Andamento (Parte / Peça / Componente)”, tendo em vista que, mesmo se o bem estivesse “pronto e em operação” o crédito seria indevido, já que a imobilização foi feita em outro estabelecimento;

2 – considerando que os componentes foram destinados à montagem de bem em outro estabelecimento, não foi feita pela Fiscalização qualquer análise sobre a natureza dos componentes adquiridos e sobre a aplicação do bem principal imobilizado no estabelecimento da Mina de Várzea do Lopes, mesmo porque a auditoria fiscal foi realizada somente no estabelecimento autuado (Usina de Ouro Branco).

Dessa forma, caso o estabelecimento destinatário dos ativos queira pleitear o aproveitamento dos créditos, na ocasião deverá ser verificado se o ativo imobilizado atende a todos os requisitos da legislação tributária, especialmente aqueles constantes do § 5º do art. 66 do RICMS/02 e das disposições da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

### 3.2.2. Condicionador de Ar Industrial

A própria Impugnante confirma que os condicionadores não exercem nenhuma ação no processo produtivo propriamente dito, pois são utilizados, segundo sua informação, na refrigeração das vigas de içamento da ponte rolante.

A ponte rolante da aciaria é bem do ativo imobilizado, utilizado na atividade do estabelecimento, vez que tem a função de elevar e transportar as panelas com aço líquido na aciaria.

Já os condicionadores de ar industrial em questão, utilizados para resfriamento de partes da ponte rolante (cabines, salas e painéis elétricos), não têm função relacionada à produção do aço (não exercem ação intrínseca no processo siderúrgico).

No sítio eletrônico do fornecedor do equipamento (Tuma Industrial Ltda.), constam as seguintes informações sobre os condicionadores de ar utilizados para o resfriamento das pontes rolantes:

Condicionador de Ar Industrial – Série T-PR: Os Robustos da TUMA Industrial

#### Apresentação

Os condicionadores série T-PR são projetados especificamente para atender às mais exigentes necessidades técnicas dos ambientes industriais. São condicionadores robustos, capazes de suportar os fatores externos como temperaturas superiores a 45°C, excesso de partículas suspensas, substâncias corrosivas e instalações sujeitas à vibração.

Adequada a esses fatores agressivos, a série T-PR é ideal para máquinas móveis como pontes e pórticos

rolantes, carros de transporte, escavadeiras e perfuratrizes.

Apropriados para ambientes diversos: aciaria, laminação e coqueria de siderúrgicas, metalúrgicas, mineradoras e indústrias em geral.

Aplicações

Condicionadores de Ar para cabines, salas e painéis elétricos para ponte rolante.

(...)

T-SS - Split System ou Unidade Dividida - As unidades condensadora e evaporadora são separadas. A interligação frigorífica é feita por mangueiras especiais. São várias as configurações das evaporadoras, sempre conjugadas a uma condensadora vertical.

Ainda no endereço de internet da fornecedora do equipamento, verifica-se, na aba "Portfolio", a confirmação da instalação de diversos condicionadores de ar industrial no estabelecimento da Autuada:

Cliente: Gerdau Açominas S.A.  
Cliente Final: GERDAU - Ouro Branco / MG  
Referência completa: Condicionador de ar industrial para sala elétrica de ponte rolante da aciaria

Equipamentos fornecidos: 14  
Ano: 2010

[http://www.empresastuma.com.br/tumaindustrial/portfolio/cai\\_serv3.html](http://www.empresastuma.com.br/tumaindustrial/portfolio/cai_serv3.html)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, nos termos previstos no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 c/c art. 1º, inciso II, alínea "c", da Instrução Normativa nº 01/98, já transcritos anteriormente, uma vez que os citados condicionadores não exercem, como já afirmado, nenhuma ação no processo produtivo propriamente dito (no processo siderúrgico, no presente caso).

### 3.2.3. Construção/Reforma/Ampliação

A construção tem por finalidade a sustentação e fixação dos equipamentos de produção e, portanto, não fazem parte dos mesmos.

O próprio Contribuinte confirma às fls. 60, que o Laminador de Perfis, "por se tratar de bem de grande porte, necessita ser efetivamente construído, com o suporte de vergalhões".

Os vergalhões são utilizados em estruturas de concreto armado, responsáveis pelo apoio e sustentação do equipamento.

Portanto, equivoca-se a Autuada quando diz que esta construção de suporte compõe o próprio equipamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As fotografias apresentadas pela Autuada mostram o equipamento pronto. Entretanto para instalação de todos os componentes que integram o equipamento (no caso do exemplo apresentado, laminado de perfis), é necessário a construção de estrutura de suporte adequada.

Conforme pode ser facilmente verificado no Anexo 1 do Auto de Infração, os materiais cujos créditos foram estornados pela Fiscalização na classificação acima são, em quase a sua totalidade, compostos por vergalhões, telas de arame e mourões de aço.

Esses produtos são destinados à construção/reforma/ampliação do estabelecimento, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso XIII c/c art. 1º, inciso III da Instrução Normativa nº 01/98.

Há vários acórdãos deste E. Conselho opinando pela vedação ao crédito de ICMS relativo a aquisição de materiais utilizados na construção de infraestrutura necessária para a instalação de equipamentos industriais, podendo ser citados, a título de exemplo, os seguintes:

ACÓRDÃO Nº 20.236/11/1ª

(DECISÃO RATIFICADA PELO ACÓRDÃO Nº 3.735/11/CE):

CONSTRUÇÃO:

(...)

AS CONSTRUÇÕES ABRIGAM, NECESSARIAMENTE, AS INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS. ASSIM, PROTEGEM FISICAMENTE AS MÁQUINAS E OS EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. PORÉM, A PARTIR DO USO DE DIVERSOS MATERIAIS, AS CONSTRUÇÕES TORNAM-SE BENS IMÓVEIS. POR ISSO, ESTÃO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

O ART. 1º, INCISO III DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE 01/98, AO DEFINIR QUE SÃO BENS ALHEIOS “AS MERCADORIAS OU OS SERVIÇOS RECEBIDOS QUE SE DESTINEM À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO”, DÁ OPERACIONALIDADE AO ART. 20, § 1º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E ÀS RESPECTIVAS DISPOSIÇÕES NA LEI Nº 6.763/75 E RICMS/02. LOGO, ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM TODA A LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

HÁ MUITAS DECISÕES DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES/MG QUE VEDAM O CRÉDITO DO MATERIAL UTILIZADO NAS CONSTRUÇÕES. NO JUDICIÁRIO, TAMBÉM HÁ DECISÕES NO MESMO SENTIDO NOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS E NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, CONFORME O EXEMPLO A SEGUIR:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. HIPERMERCADO. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO UTILIZADO NA EDIFICAÇÃO DA SEDE. ART. 20, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. EMPREGO EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. TAXA

SELIC. INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS. FUNDAMENTO. ART. 20, § 4º, DO CPC. LIMITES DE 10% E 20% MITIGADOS.

I - ESTA CORTE TEM-SE MANIFESTADO NO SENTIDO DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DOS VALORES DESPENDIDOS PARA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. TODAVIA, A HIPÓTESE DOS AUTOS SE SUBSUME À EXCEÇÃO PREVISTA NO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, POIS OS BENS ADQUIRIDOS PELO EXECUTADO FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO DO PRÉDIO ONDE FUNCIONA O HIPERMERCADO. NESTE CASO, POR SEREM APLICADOS EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA, A AQUISIÇÃO DOS REFERIDOS BENS NÃO DÃO DIREITO AO CREDITAMENTO PRETENDIDO. (...) (RECURSO ESPECIAL 860701/MG (2006/0047743-7); DATA DO JULGAMENTO 19/04/2007; DJ 17/05/2007 P.215)

É IMPROCEDENTE A ALEGAÇÃO DA AUTUADA DE QUE AS MERCADORIAS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELO FISCO NÃO FORAM DESTINADAS À CONSTRUÇÃO, MAS ÀS ATIVIDADES DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO. PORTANTO, NÃO SERIAM ALHEIAS À SUA ATIVIDADE, POIS SE DESTINARAM AO SEU ATIVO PERMANENTE E FORAM UTILIZADAS NOS SEGUINTE SISTEMAS:

- “SISTEMA DE INJEÇÃO COMBUSTÍVEL SÓLIDO P/ MAC. PRESS, PARTE INTEGRANTE DO FORNO DE CLÍNQUER, NO QUAL SE DESENVOLVE A ATIVIDADE CENTRAL DA UNIDADE FABRIL, NA ETAPA DO SUBMANUFATURADO DO CIMENTO.”
- “DISJUNTOR TRIP PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL – UTILIZADO PARA A TALHA ELÉTRICA DO MOINHO/ALIM TRANSP.GESSO MOAGEM: EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO, COMO PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, ATIVIDADE ESTA ACIMA DESCRITA.”
- “TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA ETAPA DA MOAGEM DE CIMENTO.”
- “PASSARELAS PARA ACESSO DE VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK, TRATA-SE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER.”
- “MATERIAL ELÉTRICO UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO.”

DE ACORDO O LIVRO CIAP ESCRITURADO PELA PRÓPRIA AUTUADA, OS BENS QUE ELA ALEGA QUE SÃO UTILIZADOS NO SISTEMA DE INJEÇÃO DE COMBUSTÍVEIS SÓLIDOS NO MAÇARICO SÃO, NA VERDADE, DESTINADOS À MELHORIA DA ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO AO EQUIPAMENTO. ESSES BENS ESTÃO ASSIM DISCRIMINADOS NO LIVRO CIAP:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ACESSO PARA MONTAGEM DO NOVO MAÇARICO DO FORNO/TUBULAÇÃO DE DESPOEIRAMENTO DO PÉ DOS ELEVADORES (FLS. 33);
- FABRICAÇÃO DE PASSARELA PARA MONTAGEM DO FILTRO/ESTRUTURA PARA MONTAGEM DE DESPOEIRAMENTO (FLS. 33);
- PLATAFORMA DE ACESSO E VEDAÇÃO DE LAJES/MODIFICAÇÃO DO MAÇARICO (FLS. 33);
- ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO DA TUBULAÇÃO (FLS. 33 E 34);
- DISJUNTOR TRIP/CHAVE AUX LATERAL (FLS. 34);
- TRANSFORMADOR/CHAVE SECCIONADORA (AQ. SISTEMA GER. ENERGIA ELÉTR. FÁB) (FLS. 34);
- REFORÇO PARA MONTAGEM DE NOVO MAÇARICO / VIGAS PARA PASSARELA DO NOVO ELEVADOR DE CAÇAMBAS (FLS. 35);
- FABRICAÇÃO DE PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK (FLS. 37);
- MATERIAL ELÉTRICO DE MONTAGEM PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DE CALCÁRIO DO MOINHO CRU (FLS. 38);
- CABO/ CANTONEIRA/ BLOCO TEL (FLS. 38);
- CABOS, ELETRODUTOS, CURVAS DE AÇO, CONDULETE, BUCHAS DE FERRO, ABRAÇADEIRA, CONDUITES, CAIXAS DE PISO DE PVC, DISJUNTORES, RELÉS E ESTRUTURAS METÁLICAS PARA FABRICAÇÃO DO MISTURADOR CIMENTO ESCÓRIA (FLS. 38);
- PLATAFORMA DE DUTOS (FLS. 38).

PELA DISCRIMINAÇÃO ACIMA, CONCLUI-SE QUE OS MATERIAIS FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO A EQUIPAMENTOS. ASSIM, ESTÃO INCORPORADOS AOS IMÓVEIS. POR ISSO, FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA "A" C/C O INCISO III DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98. CONSEQUENTEMENTE, NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO.

A AUTUADA INFORMA QUE O DISJUNTOR TRIPOLAR PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL É PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, E FAZ PARTE DAS OBRAS DE INFRAESTRUTURA NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. IDÊNTICA SITUAÇÃO À DO "TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA". PORTANTO, NÃO SÃO BENS DO ATIVO PERMANENTE PASSÍVEL DE CRÉDITO DO ICMS.

QUANTO AO DOSADOR SCHENK, É INCONTROVERSO QUE ELE FAZ PARTE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER. PORÉM, OS CRÉDITOS ESTORNADOS REFEREM-SE À FABRICAÇÃO DA PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR, POIS É CERTO QUE SE TRATA DE

CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS DE ACESSO A EQUIPAMENTOS E NÃO GERA CRÉDITO DE ICMS.

TAMBÉM O MATERIAL ELÉTRICO, UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, NÃO DÁ DIREITO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO POR SER UTILIZADO EM OBRAS DE INFRAESTRUTURA (INSTALAÇÕES ELÉTRICAS) NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO.

RELATIVAMENTE AOS DEMAIS CRÉDITOS ESTORNADOS PELO FISCO NA APLICAÇÃO "CONSTRUÇÃO", COMO OS CABOS, CANTONEIRAS, ELETRODUTOS, DISJUNTORES, CURVAS DE AÇO, BUCHAS, ABRAÇADEIRAS, MATERIAL ELÉTRICO E ESTRUTURAS METÁLICAS, É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE TAIS BENS ESTÃO VINCULADOS A OBRAS DE INFRAESTRUTURA DA INDÚSTRIA, NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA AUTUADA.

O FISCO FOI FIEL, NO ANEXO I DO RELATÓRIO FISCAL, À DISCRIMINAÇÃO FEITA PELA AUTUADA NO LIVRO CIAP. POR CONSEQUENTE HÁ PERFEITA CONSONÂNCIA ENTRE OS MATERIAIS INFORMADOS PELA AUTUADA E AQUELES ANALISADOS PELO FISCO. PORTANTO, SÃO CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(DESTACOU-SE).

**ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª (DECISÃO IRRECORRÍVEL) :**

**EMENTA**

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

### DECISÃO

(...)

DO EXTENSO LAUDO PERICIAL DE FLS. 1336/1411 EXTRAEM-SE, DENTRE OUTRAS MENOS RELEVANTES PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA SOB EXAME, AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES E/OU CONCLUSÕES EM RESPOSTA AOS DIVERSOS QUESITOS FORMULADOS TANTO PELA IMPUGNANTE QUANTO PELO FISCO, BEM COMO PELA PRÓPRIA CÂMARA DE JULGAMENTO:

A) “ENTENDE-SE POR PROCESSO INDUSTRIAL AS OPERAÇÕES CONSISTENTES NA TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM ESPÉCIE NOVA, ASSIM ENTENDIDA O PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU PRODUTO ACABADO, QUE POSSAM SER OBJETO DE MERCANCIA DENTRO DA ÁREA DE INCIDÊNCIA DO ICMS” (...). “JURIDICAMENTE E COM VISTAS AO TRABALHO É PROCESSO EM QUE OCORRE OPERAÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO (DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM PRODUTO ACABADO) NOS TERMOS DO ART. 222, INCISO II, ‘A’ E ‘D’ DO RICMS/02”;

(...)

C) “... A ATIVIDADE DE UMA EMPRESA SE RESUME NA APLICAÇÃO DE MEIOS E RECURSOS COM A FINALIDADE DE LUCRO, E POR ASSIM SER, QUAISQUER BENS SÃO EM TESE IMPRESCINDÍVEIS PARA OPERAÇÃO DA FÁBRICA. CONTUDO É POSSÍVEL QUE UM BEM EMBORA IMPRESCINDÍVEL TENHA UMA APLICAÇÃO DESAFETA À ATIVIDADE TRIBUTADA DO CONTRIBUINTE”;

D) “O CONCEITO DE BEM ALHEIO NA LEGISLAÇÃO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS É MAIS AMPLO QUE O CONTEÚDO LITERAL DA EXPRESSÃO, ‘BEM DE PROPRIEDADE DE OUTREM’, INCLUINDO NA SUA EXTENSÃO TODO BEM DE PROPRIEDADE DO CONTRIBUINTE, QUE NÃO SEJA APLICADO EM ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO ESTADUAL.

O ART. 20, § 1º DA LC 87/96 VEDA O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE TRIBUTADA DO ESTABELECIMENTO, AINDA QUE INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA. DESSA MANEIRA, PARA FRUIÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO DO ICMS, TORNA-SE NECESSÁRIO ALÉM DA PROPRIEDADE, QUE O BEM SEJA APLICADO EM ATIVIDADE AFETA AO IMPOSTO. (...) EM ASSIM SENDO, A CLASSIFICAÇÃO DE BENS SOB TAL ENFOQUE É DADA PELA ANÁLISE DA SUA FINALIDADE E NÃO SOMENTE PELO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONCEITO DE PROPRIEDADE. (...) JÁ SE OBSERVOU QUE NEM TODO BEM INTEGRANTE DA PLANTA INDUSTRIAL É CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, ENTENDENDO-SE POR ESTES OS QUE EFETIVAMENTE TRANSFORMAM MATÉRIA PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM EM ESPÉCIE NOVA. (...) AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, DESTINADAS À CIRCULAÇÃO E ABRIGO DE PESSOAS; AS DESTINADAS À PROTEÇÃO DE MÁQUINAS, DE INSTALAÇÕES E DE MATERIAIS (...); AS REFERENTES À ILUMINAÇÃO E ARRUAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

E) “QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS. TRATA-SE DE EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”.

(...)

ASSIM É QUE, DADA A NATUREZA TÉCNICA DE QUE SE REVESTE A MATÉRIA, E TENDO EM VISTA QUE DE FATO NEM TODO BEM INTEGRANTE DO ATIVO PERMANENTE EMPREGADO OU UTILIZADO NA PLANTA INDUSTRIAL É NECESSARIAMENTE CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, SENDO EXPRESSAMENTE VEDADO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀQUELES QUE, MESMO SENDO ESSENCIAIS OU DE USO OBRIGATÓRIO NO PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE NÃO SEJAM UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE FIM, SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS – E POR ISSO MESMO CONSIDERADOS ALHEIOS À MESMA –, E CONSIDERANDO AINDA O NÍVEL DE DETALHAMENTO DA PERÍCIA REALIZADA, ADOTA-SE COMO FUNDAMENTO DA PRESENTE DECISÃO AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO REFERIDO LAUDO.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO APRECIADA NA SESSÃO DE 20/05/09. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELO FISCO ÀS FLS. 1.255/1.274, E AINDA, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE – FLS. 1.344/1.411), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE

EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). (...)

(DESTACOU-SE)

Correta, portanto, como já afirmado, a glosa dos créditos promovida pela Fiscalização.

#### **3.2.4. Eletrodomésticos**

Os itens contabilizados pela Autuada como “Imobilização Direta” e estornados pela Fiscalização como “Bem Alheio – Eletrodoméstico” referem-se aos produtos “REFRIGERADOR 120L CONSUL CRC12A” e “TELEVISOR 42POL TELA PLANA LG SCARLET”.

Tais produtos são notoriamente alheios à atividade-fim do estabelecimento, uma vez que não exercem qualquer ação no processo siderúrgico do estabelecimento autuado.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, nos termos previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

#### **3.2.5. Equipamento/Material de Informática ou Comunicação:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### MOTIVO DO ESTORNO: BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO/MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO - EXEMPLOS

DESCRIÇÃO RESUMIDA (CIAP)	DADOS DO FISCO		DADOS DA IMPUGNANTE		
	LOCAL DE APLICAÇÃO	MOTIVO DO ESTORNO	DESCRIÇÃO DO PROJETO	DESCRIÇÃO DA FUNÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PROCESSO INDUSTRIAL	ÁREA UTILIZAÇÃO
ADAPTADOR DE CORRENTE ALTERNA	DIRETORIA DE SUPRIMENTOS E LOGÍSTICA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
ADAPTADOR ETHERNET AA24 PARA	ÁREA DE MANUTENÇÃO DOS LINGOTAMENTOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA COLETAR OS DADOS DOS PRODUTOS PRODUZIDOS NA LAMINAÇÃO	LAMINAÇÃO
BATERIA AB18 PN 318-034-001	RECONDICIONAMENTO DE TARUGOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA COLETAR OS DADOS DOS PRODUTOS PRODUZIDOS NA LAMINAÇÃO	LAMINAÇÃO
BATERIA PRIMARIA DE 6 CELULAS	VICE-PRESIDÊNCIA EXECUTIVA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
CABO PARA CONEXÃO FIBRA ÓTICA	ADMINISTRAÇÃO - SISTEMA DE OTIMIZAÇÃO MATÉRIA PRIMA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO	ADMINISTRAÇÃO - SISTEMA DE OTIMIZAÇÃO MATÉRIA PRIMA	COMPOR O PLC RESPONSÁVEL PELO MONITORAMENTO DO RECEBIMENTO DAS MATÉRIAS PRIMAS NA ACIARIA	ACIARIA
CAPA EM COURO PARA CK3	RECONDICIONAMENTO DE TARUGOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA COLETAR OS DADOS DOS PRODUTOS PRODUZIDOS NA LAMINAÇÃO	LAMINAÇÃO
COLAR ADAPTADOR QUADRADO P/	ADMINISTRAÇÃO - TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO	GERDAU TEMPLATE	COMPOR O EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS.	TODAS ÁREAS
COLETOR DADOS INTERMEC CK3-2N	RECONDICIONAMENTO DE TARUGOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA CONTAGEM DOS PRODUTOS NA LAMINAÇÃO.	LAMINAÇÃO
FILTRO DE PRIVACIDADE 3M	DIRETORIA DE SUPRIMENTOS E LOGÍSTICA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
GATILHO PARA COLETOR CK3 INTE	RECONDICIONAMENTO DE TARUGOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA COLETAR OS DADOS DOS PRODUTOS PRODUZIDOS NA LAMINAÇÃO	LAMINAÇÃO
INFORMATIVO EM CD-ROM	DIRETORIA DE SUPRIMENTOS E LOGÍSTICA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
KIT CARREGADOR 4 SLOTS CK3-C	RECONDICIONAMENTO DE TARUGOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA COLETAR OS DADOS DOS PRODUTOS PRODUZIDOS NA LAMINAÇÃO	LAMINAÇÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### MOTIVO DO ESTORNO: BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO/MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO - EXEMPLOS

DESCRIÇÃO RESUMIDA (CIAP)	DADOS DO FISCO		DADOS DA IMPUGNANTE		
	LOCAL DE APLICAÇÃO	MOTIVO DO ESTORNO	DESCRIÇÃO DO PROJETO	DESCRIÇÃO DA FUNÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PROCESSO INDUSTRIAL	ÁREA UTILIZAÇÃO
KIT DOCA COLETOR CK3 CK3-COMD	RECONDICIONAMENTO DE TARUGOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA COLETAR OS DADOS DOS PRODUTOS PRODUZIDOS NA LAMINAÇÃO	LAMINAÇÃO
MICROCOMPU PORTATIL DELL LATI	VICE-PRESIDÊNCIA EXECUTIVA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
MIDIA COM DRIVERS PARA REINST	DIRETORIA DE SUPRIMENTOS E LOGÍSTICA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
MOCHILA PARA NOTEBOOKS SPORT	GERÊNCIA DE TECNOLOGIA DE GESTÃO	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
MOUSE BLUETOOTH DELL	VICE-PRESIDÊNCIA EXECUTIVA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
MOUSE ÓPTICO DELL COM 6 BOTÕES	DESENV. TECNICO MANUT. DAS LAMINAÇÕES	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
PELÍCULA DE PROTEÇÃO INTERMEC	GERENCIA DE PORTOS	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		UTILIZADO PARA COLETAR OS DADOS DOS PRODUTOS PRODUZIDOS.	APOIO AS ÁREAS
REPLICADOR DE PORTAS E/PORT	VICE-PRESIDÊNCIA EXECUTIVA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS
SERVIDOR POWEREDGE R910 PARA	ADMINISTRAÇÃO - SISTEMA DE OTIMIZAÇÃO MATÉRIA PRIMA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO	ADMINISTRAÇÃO - SISTEMA DE OTIMIZAÇÃO MATÉRIA PRIMA	COMPOR O PLC RESPONSÁVEL PELO MONITORAMENTO DO RECEBIMENTO DAS MATÉRIAS PRIMAS NA ACIARIA	ACIARIA
TECLADO DELL QUIETKEY COM PAL	VICE-PRESIDÊNCIA EXECUTIVA	BEM ALHEIO - EQUIPAMENTO / MATERIAL DE INFORMÁTICA OU COMUNICAÇÃO		COMPOR EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS PARA ARMAZENAGEM E VIABILIDADE DA OPERAÇÃO.	TODAS ÁREAS

Os itens contabilizados pela Autuada como “Imobilização Direta” e estornados pela Fiscalização como “Bem Alheio – Equipamento/Material de Informática ou Comunicação”, estão exemplificados nos quadros acima.

Ressalte-se que o direito ao crédito se dá em relação àqueles bens que, além de imobilizados, forem utilizados efetiva e especificamente na atividade produtiva ou

de comercialização, o que não é o caso dos produtos ora analisados, pois não são utilizados no processo de industrialização ou de comercialização, o que afasta o direito ao creditamento do ICMS.

A Autuada cita na impugnação o coletor de dados Intermec CK3, alegando que se trata de bem “*utilizado na laminação, com a função de quantificar o produto laminado, que será posteriormente comercializado*”.

O Coletor de Dados Intermec CK3 é, na verdade, um computador portátil para captura de dados e comunicação, sendo utilizado, portanto, fora do processo de industrialização.

Seguem abaixo algumas informações obtidas na internet sobre o produto:

#### Coletor de Dados Intermec CK3

Altamente flexível para acompanhar a constante evolução das necessidades de captura de dados e comunicação

Uma ampla gama de características de coleta de dados e comunicação são fundamentos do computador móvel CK3, permitindo sua adaptação a uma variedade de aplicações de operação internas. O CK3 auxilia na busca pelo aperfeiçoamento do desempenho operacional, simplifica o suporte de TI e controla os custos de operação.

O CK3 engloba grande capacidade em um equipamento compacto, permitindo aos usuários uma fácil e confortável adaptação às constantes mudanças nas necessidades de captura de dados e comunicação, tanto hoje como no futuro.

[http://www.intermec.com.br/docs/products/CK3\\_spec\\_web\\_BR.pdf](http://www.intermec.com.br/docs/products/CK3_spec_web_BR.pdf)

O Coletor de dados CK3 Intermec é um computador portátil que reúne um farto conjunto de capacidades em um formato compacto, permitindo que os usuários se adaptem de maneira fácil e confortável às necessidade de captura de dados e comunicações, tanto hoje como no futuro.

Com captura de imagens, leitura de códigos baseada em imager, leitura de tags RFID opcional e recursos de voz – todos suportados pela conectividade 802.11a/b/g e Bluetooth® – o CK3 proporciona maior economia e diminui a complexidade, evitando que seus colaboradores tenham de usar mais de um equipamento em suas tarefas.

A Intermec combinou os melhores componentes, incluindo o sistema operacional para plataformas dedicadas mais recente da Microsoft, o Windows Mobile 6.1, e certificação de compatibilidade com as

extensões Cisco (CCX), assegurando interoperabilidade transparente com redes sem fio Cisco.

<http://www.scanlaser.com.br/produto.php?prod=1024>

Alguns dos itens estornados estão relacionados à implantação do “Gerdau Template”, que busca a aplicação de um sistema único de tecnologia da informação nos países em que a Gerdau opera e que possibilitará maior eficiência, segurança e agilidade na coleta e no compartilhamento de informações e na integração de novas unidades. Estas informações sobre a “Gerdau Template”, podem ser confirmadas nos seguintes endereços eletrônicos:

<http://ri.gerdau.com/static/ptb/perfil-da-companhia.asp?idioma=ptb>

<https://www.gerdau.com.br/relatoriogerdau/2011/ra-br/download/RA2011-GERDAU-ParteI-GestaoCorporativa.pdf>

<http://www.gerdau.com.br/relatoriogerdau/2012/ra-br/download/RelatorioAnual2012GovernancaCorporativa.pdf>

Outros itens estão relacionados à instalação de servidores “PowerEdge R910” (permite o processamento de grandes quantidades de dados em tempo real), destinados, conforme informado pela Impugnante no arquivo eletrônico anexo à Impugnação (CD às fls. 127), ao projeto “ADMINISTRAÇÃO - SISTEMA DE OTIMIZAÇÃO MATÉRIA PRIMA”.

É interessante observar algumas informações da Autuada, no arquivo eletrônico anexado à Impugnação (CD de fls. 127), para outros itens de Informática ou Comunicação:

#### Capa em Couro Para Ck3

- Informação da Autuada: “*utilizado para coletar os dados dos produtos produzidos na laminação.*”

- Informação da Fiscalização: Trata-se de capa de couro para proteção do coletor de dados CK3

#### Kit Carregador 4 Slots CK3

- Informação da Autuada: “*utilizado para coletar os dados dos produtos produzidos*”.

- Informação da Fiscalização: Trata-se de carregador do coletor de dado CK3.

#### Mochila para Notebooks Sport

- Informação da Autuada: “*compor equipamento de processamento de dados para armazenagem e viabilidade da operação.*”

- Informação da Fiscalização: apesar da Fiscalização não ter feito qualquer comentário, verifica-se, tratar-se de uma mera “mochila”, que não exerce qualquer ação no processo produtivo ou de comercialização de mercadorias.

Diante do acima exposto, verifica-se que todos os bens classificados pela Fiscalização como “Bem Alheio – Equipamento/Material de Informática ou Comunicação” não são utilizados no processo produtivo propriamente dito, o que afasta o direito ao creditamento do ICMS, nos termos previstos no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 c/c art. 1º, inciso II, alínea “c” do Instrução Normativa nº 01/98.

### 3.2.6. Instrumento Portátil de Inspeção/Medição/Teste

Os itens contabilizados pela Autuada como “Imobilização Direta” e estornados pela Fiscalização como “Bem Alheio – Instrumento portátil de Inspeção/Teste” referem-se ao produto “CALIBRADOR PRESSAO PRESYS PC50720M”.

Como bem informado pela Autuada no arquivo eletrônico anexado à Impugnação (CD de fls. 127), esse produto é um instrumento manual utilizado no “monitoramento de pressão de gases nas tubulações (hidrogênio e acetileno)”.

Trata-se de um instrumento manual que tem como única função monitorar a pressão nas tubulações, normalmente por amostragem, não desenvolvendo, pois, nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito (processo siderúrgico, no presente caso).

Assim, o “CALIBRADOR PRESSAO PRESYS PC50720M” é caracterizado como bem alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 c/c art. 1º, inciso II, alínea “c” do Instrução Normativa nº 01/98.

### 3.2.7. Monitoramento do Meio Ambiente

Os bens cujos créditos foram estornados, contabilizados no centro de custo “Gerência de Meio Ambiente”, correspondem a partes, peças e componentes destinados à montagem de CFTV (Circuito Fechado de TV), destinado a monitorar as emissões atmosféricas nas áreas industriais da usina.

São, portanto, bens alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, nos termos previstos no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 c/c art. 1º, inciso II, alínea “c” do Instrução Normativa nº 01/98.

### 3.2.8. Restaurante

Conforme consta no Anexo 1 do Auto de Infração (DVD-R – fls. 32), foram estornados créditos relacionados a bens adquiridos pela Autuada destinados à modernização e ampliação do restaurante central.

São materiais notoriamente alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, uma vez que desvinculados do setor produtivo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente (art. 70, inciso XIII do RICMS/02).

### 3.2.8. Segurança Pessoal/Patrimonial

Conforme informado pela Autuada no arquivo eletrônico anexado à Impugnação (CD de fls. 127), os itens contabilizados como “Imobilização em Andamento” e cujos créditos foram estornados como “Bem Alheio - Segurança Pessoal/ Patrimonial” estão relacionados a bens destinados a:

- Compor os sistemas de detecção e combate a incêndio das áreas industriais;
- Sistema de CFTV (Circuito Fechado de TV) para monitoramento de ponte rolante;
- Aumentar a eficiência no monitoramento das áreas da usina, através do sistema de gravação de imagens.
- Compor o sistema de segurança das máquinas móveis.

Considerando-se que todos esses bens não exercem qualquer ação no processo produtivo propriamente dito, não há dúvida de que são alheios à atividade-fim do estabelecimento, nos termos da Instrução Normativa nº 01/98, cujos créditos são vedados pela legislação vigente (art. 70, inciso XIII do RICMS/02).

A Autuada afirma que chama a atenção e merece destaque a função do DETECTOR RIKEN REIKI CX-II, “classificado pela Fiscalização como ‘BEM ALHEIO – SEGURANÇA PESSOAL / PATRIMONIAL’, quando, na verdade, são utilizados no setor de Coqueria, com a função de detectar a presença de particulados gerados no processo produtivo. Basicamente, são esses produtos que controlam a emissão de gases no decorrer do processo produtivo”.

Essa informação coincide com aquela prestada pela Impugnante na mídia eletrônica acostada à fls. 127, onde consta que o referido bem é “utilizado para monitorar e controlar o nível de monóxido de carbono (CO) e teor de oxigênio (O2) presentes no ambiente industrial, indispensável ao processo siderúrgico”.

A informação também coincide com a apresentada pela Fiscalização, extraída do sítio eletrônico do fornecedor do produto, *verbis*:

CX-II - DETECTOR PORTÁTIL MULTIGÁS PARA CO E O2

O CX-II é um detector de gás portátil desenvolvido para detecção de monóxido de carbono (CO) e teor de oxigênio (O2) em siderúrgicas e ambientes perigosos. Algumas avançadas características incluem: faixa de medição de CO de 0 – 1.000 ppm, Leitura de Pico, TWA e STEL, alarmes (sonoro, visual e vibratório) e software para gerenciamento de dados.

Possui um display grande com iluminação automática durante alarmes. O CX-II pode ser operado continuamente por 2.000 horas utilizando duas pilhas alcalinas AAA. Os seus sensores são fabricados com a mesma alta qualidade japonesa que faz dos sensores e detectores Riken Keiki os mais confiáveis e duradouros equipamentos de monitoramento de gás para áreas

industriais.

<http://www.nakayama.com.br/produtos/cx-II.htm#>

Verifica-se, pois, que esse detector é um equipamento de segurança, utilizado no monitoramento de gases para a prevenção de danos à segurança, ao meio ambiente e à saúde do trabalhador.

Trata-se, portanto, trata-se de bem alheio à atividade-fim do estabelecimento, uma vez que não utilizado no processo siderúrgico propriamente dito ou na comercialização do produto final, não gerando, pois, como já afirmado, direito a crédito do ICMS, nos termos previstos no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02.

### 3.3. Materiais de Uso e Consumo – Peças de Reposição/Manutenção

Conforme demonstrado no Anexo 1 do Auto de Infração (DVD-R – fls. 32), a glosa dos créditos refere-se a partes e peças empregadas nos seguintes bens do ativo imobilizado do estabelecimento autuado: Lingotamento Contínuo de Placas, Convertedores e Acabamento Fio Máquina.

Os bens foram classificados pela Fiscalização como “Uso ou Consumo – Peça de Reposição na Manutenção”, porque foram empregados na manutenção de ativos já prontos e em funcionamento. Todos os itens estornados foram adquiridos em datas posteriores às datas de entrada dos bens em funcionamento.

Como o bem principal já se encontra montado e em atividade, as partes e peças adquiridas posteriormente são destinadas à sua manutenção (uso ou consumo) e não à imobilização.

As datas de entrada em atividade dos bens imobilizados (coluna “AL” do Anexo 1) foram informadas pela própria Autuada e encontram-se no DVD acostado às fls. 32 (vide arquivos constantes na pasta “C – Informações do Contribuinte” - relativos a três outros processos envolvendo o mesmo Sujeito Passivo - subpastas “1 – Anexo ao PTA 01.000183498-44”, “2 – Anexo ao PTA 01.000203523-51” e “3 – Anexo ao PTA 01.000233354-90”).

No exemplo citado na impugnação, lingotamento contínuo de placas, a informação da Autuada foi de que o ativo entrou em atividade em 19/08/09. Em todos os três arquivos acima citados (DVD às fls. 32) consta a mesma informação da Autuada: 19/08/09.

As peças de reposição empregadas na manutenção do “lingotamento contínuo de placas” foram adquiridas nos meses de janeiro, setembro, outubro e dezembro de 2010 (como pode ser verificado na coluna “Z” do Anexo 1), datas muito posteriores à data de início de funcionamento do bem (19/08/09).

Cumprе ressaltar que no quadro constante da impugnação (fls. 64) e no arquivo eletrônico a ela anexado (fls. 127), a Impugnante alterou a informação da data de entrada em atividade do “lingotamento contínuo de placas” para 30/09/10, bem posterior àquela informada anteriormente (19/08/09), em três ocasiões distintas. As datas de entrada em atividade dos outros dois ativos (códigos 800000000491 e 800000000568), também foram alteradas para datas posteriores às datas anteriormente informadas.

De toda forma, seja por equívoco, seja pelo fato de a Impugnante ter considerado a nova data como sendo aquela em que foram empregadas novas partes e peças para manutenção ou reparo de bens do ativo já em funcionamento, o certo é que tais peças são consideradas materiais de uso e consumo, por não se enquadrarem no conceito de produtos intermediários ou de bens do imobilizado.

Reitere-se, nesse sentido, que, sob a ótica do art. 66, § 6º do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do ICMS se o seu emprego resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem aplicadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, prova esta não produzida nos autos pela Autuada:

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Tal comprovação, como já afirmado, não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil do bem principal, por prazo superior a um ano) deveria constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Esclareça-se que uma “parte” de um bem somente pode ser imobilizada, de forma individualizada, se essa parte se enquadrar em uma das hipóteses previstas nos incisos II a IV do § 12º do art. 66 do RICMS/02, o que também não é o caso dos autos, por falta de comprovação de que qualquer “parte” objeto da presente autuação atenda a uma das seguintes hipóteses:

- a) que o bem principal tenha sido imobilizado por partes;
- b) que a parte tenha vida útil diferente da vida útil do bem com o qual se relaciona;
- c) que essa parte tenha sido utilizada como sobressalente e que a parte substituída tenha sido imobilizada individualmente;
- d) que essa parte tenha sido agregada a um bem existente e tenha melhorado as condições e ampliado a vida útil econômica originalmente estimada do bem.

Por consequência, essas partes não são reconhecidas, de forma apartada, como um bem do ativo permanente, não gerando, pois, direito a créditos do imposto, sob a ótica do imobilizado:

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

[...]

II - a parte de bem imobilizado em partes;

Efeitos de 01/12/11 a 20/12/13

II - a parte de bem principal imobilizado em partes, devido à vida útil diferenciada das partes;"

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

[...]

§ 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 restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem. (Grifou-se).

Assim sendo, corretamente agiu a Fiscalização ao efetuar a glosa dos créditos das partes e peças ora analisadas, uma vez que caracterizadas como materiais de uso e consumo (parte e peças de manutenção de bens do ativo), cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

#### 3.4. Da Caracterização da Reincidência

Conforme salientado acima, além do ICMS e da respectiva multa de revalidação, a Fiscalização está a exigir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), em relação aos fatos ocorridos no período de 01/09/10 a 31/03/12, e em 100% (cem por cento), no tocante aos fatos ocorridos a partir de 01/04/12:

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

De acordo com as informações inseridas na mídia eletrônica acostada às fls. 32, assim como no Relatório Fiscal (fls. 24/25) e nas telas acostadas às fls. 207/209, a caracterização da dupla reincidência pode ser assim demonstrada:

1) autuações anteriores

→ PTA nº 01.000157899-59 (fls. 208):

- data da decisão irrecorrível na esfera administrativa: 16/05/09 (Acórdão nº 3.419/09/CE);

- penalidade aplicada e aprovada pelo CC/MG: art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75;

→ PTA nº 01.000170028-41 (fls. 209):

- data da decisão irrecorrível na esfera administrativa: 21/03/12 (Acórdão nº 20.397/12/3ª);

- penalidade aplicada e aprovada pelo CC/MG: art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75;

2) período objeto da presente autuação: 01/09/10 a 31/12/13;

- penalidade aplicada: art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

3) conclusão:

- primeira reincidência (majoração da MI em 50%): a partir de 01/09/10, até 31/03/12;

- segunda reincidência (majoração da MI em 100%): a partir de 01/04/12

Observe-se que o legislador mineiro, para fins meramente fiscais, adotou como critério de reincidência o da penalidade aplicável ao caso concreto e não o tipo de infração cometida, como alegado pela Impugnante, ou seja, ainda que tenham naturezas diferentes, se as infrações estiverem sujeitas à mesma penalidade, como é o caso presente, estará caracterizada a reincidência.

Assim, corretamente agiu a Fiscalização ao majorar a multa isolada exigida, nos percentuais e nos períodos acima indicados, uma vez caracterizada a reincidência da Impugnante, nos termos estabelecidos no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

4. Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação de Multa de Revalidação e Multa Isolada em Decorrência da mesma Infração

Quanto à arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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.”

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, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

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.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (*Direito Tributário Brasileiro*, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (*Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a Multa de Revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À**

SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim, em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

#### 4.1. Das Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas aos produtos vinculados à rubrica “Imobilização em Andamento (Parte/Peça/Componente)”, a partir do período de entrada em atividade dos bens do ativo imobilizado. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

**Sala das Sessões, 21 de julho de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**