

---

**ATIVO IMOBILIZADO – UM ESTUDO DE CASO SOBRE APROVEITAMENTO DE  
CRÉDITOS DE ICMS DE UM SUPERMERCADO DE SÃO SEBASTIÃO DO  
PARAISO-MG**

---

**Jussara Luana Reis**

Bacharela em Ciências Contábeis

**Tamiris Cristina da Rocha Machado**

Bacharela em Ciências Contábeis

**Adriana Rogeri Franco<sup>1</sup>**

Especialista em Gestão Pública Municipal Integrada

### RESUMO

Este estudo de caso tem como principal objetivo analisar os fundamentos contábeis para Ativos Imobilizados e também do Regulamento de ICMS mineiro, bem como, aclarar quanto ao correto aproveitamento de créditos de ICMS sobre as aquisições dos bens na empresa estudada. Nasce a seguinte pergunta: O que traz o Regulamento de ICMS mineiro a respeito do Ativo Imobilizado? O ICMS pago pela entrada desses bens na empresa podem, todos eles, ser motivo de créditos? A empresa, motivo do estudo de caso, está fazendo o aproveitamento correto? A metodologia utilizada para se chegar ao resultado foi o estudo de caso, com análise documental fornecida por uma empresa do ramo. A legislação de ICMS, em certos pontos se contrapõe ao documento emitido pelo CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e isto dificulta o entendimento dos analistas. Contudo, este trabalho busca saber como se procede para fazer um aproveitamento de créditos de ICMS de forma legal. Muito embora o procedimento seja um pouco complexo, o planejamento busca melhorar o fluxo de caixa das empresas, uma vez que o crédito apurado da maneira que se transcorre, é abatido sobre o imposto a pagar apurado no mês. A insatisfação por saber sobre o procedimento descrito neste trabalho, retornou uma resposta positiva com relação aos procedimentos tributários. Encontrou-se um procedimento absolutamente dentro dos padrões da norma legal.

**Palavra-Chave:** Ativo Imobilizado, Crédito de ICMS, Supermercado.

---

<sup>1</sup> [adrianafranco@libertas.edu.br](mailto:adrianafranco@libertas.edu.br)



## 1 INTRODUÇÃO

Sabe-se que o ICMS – Imposto sobre a Circulação da Mercadoria e a prestação de Serviços como energia, transporte interestadual e telecomunicação, é um dos impostos de maior movimentação nas empresas brasileiras. Talvez, por alcançar uma numerosa gama de fatos geradores diversos.

Uma breve análise no artigo 1º do regulamento de ICMS do Estado de Minas Gerais discorre que imposto incide sobre: “a operação relativa à circulação da mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação ou de bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar”.

Fica subentendido que a citada “circulação” abarca muitas operações como: vendas, transferências, devoluções, remessas, compras. Dentre outras diversas operações existentes que possam abranger a circulação comercial da mercadoria, tanto na entrada no estabelecimento quanto na saída.

O objetivo principal dos supermercados é a compra de mercadorias para posterior revenda, fato este, que configura expressamente na legislação o direito do Estado de cobrar o ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços), por isso, esse imposto é apurado sobre as vendas e deduzido do crédito aproveitado pelas compras. (IUDÍCIBUS, 2010.et. al. p. 349)

Assim sendo, como regra expressa no parágrafo 2º, artigo 155 da Constituição Federal, base unânime e incontestável de consulta jurídica, que no entendimento de Peres (2010, p. 41) “é um instrumento primeiro e soberano que sobrepõe às demais normas.” que trata especificamente sobre a não cumulatividade do ICMS, as empresas mineiras poderão se creditar do imposto regularmente destacado nas notas fiscais de aquisição dos bens destinados ao ativo imobilizado, obedecendo alguns outros ordenamentos jurídicos editados pelo regulamento mineiro Decreto 43080/2002, razão deste estudo.

É correto afirmar que o Brasil tem uma das mais complexas estruturas tributárias do mundo. De acordo com o IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação):

Desde a promulgação da Constituição Federal em 1988, a cada dia foram editadas 46 novas normas, totalizando uma quantia de 12 mil atualizações ao final do ano – 5,8 por hora útil. Por isso, a complexidade de nosso sistema tributário também é constante diante das alterações legais do ordenamento regulatório. E diante disso, se perfaz a necessidade de especialistas na análise e aplicação das novas normas publicadas, para adequar as operações empresariais à nova realidade jurídica e legal.



Estando o contador submetido ao entendimento e aplicação correta da complexa legislação e com base no exposto, nasce a insatisfação em saber o seguinte: **O que traz o Regulamento de ICMS mineiro a respeito do Ativo Imobilizado? Os valores de ICMS pagos pelas entradas desses bens na empresa podem, todos eles, serem motivos de créditos, gerando benefícios? A empresa, motivo do estudo de caso que se arrola, está fazendo o aproveitamento correto?**

Diante da problemática de pesquisa e para que seja satisfeito o delineamento deste trabalho, definiu-se os que objetivos gerais serão formatados no sentido analisar os fundamentos contábeis para Ativos Imobilizados e também do Regulamento de ICMS mineiro, bem como, aclarar quanto ao correto aproveitamento de créditos de ICMS sobre as aquisições dos bens na empresa estudada.

- Aclarar ao leitor sobre os trâmites dos procedimentos desde o início da tomada de decisão da diretoria da empresa para que se crie um roteiro;
- Observar se os parâmetros técnicos e jurídicos do regulamento de ICMS estão sendo atendidos e na prática, como são escritos e elaborados;
- Analisar as respostas do Estado de Minas Gerais através das Administrações Fazendárias quanto aos procedimentos adotados pela empresa;
- Por final, quanto ao trabalho do analista, se o crédito seguiu as normas legais ou se ele representa algum risco para a empresa estudada.

Este trabalho buscou nos documentos apresentados por uma empresa do ramo supermercadista, elementos que comprovem a fundamentação legal do regulamento de ICMS dos procedimentos e ações fiscais da empresa sujeitada a ele.

Para isso, é necessário um aprofundamento do embasamento literário contábil atualizado sobre ativos imobilizados juntamente com a leitura e interpretação da parte geral do regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, mais especificamente dos artigos 66 até o 69, bem como, analisar o ponto de vista dos profissionais das empresas do ramo supermercadista da região.

Através de um levantamento, que para definição de Gil (1999, p. 70) *apud* Beuren; (2006, p. 85) “se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer.” Em um supermercado, procura-se definir o nível de entendimento dos responsáveis por fazer esta análise nos documentos fiscais, objetivando mostrar aos gestores e

contadores a importância do correto cumprimento das normas legais editadas, através de análise dos dados obtidos.

Visto a dificuldade que os analistas têm para interpretar as normas legais, enfocadas aqui, aquelas que citam o crédito de ICMS do ativo imobilizado, procura-se elencar sobre a possibilidade editada pelo Regulamento de ICMS mineiro, bem como, alertar no sentido de corrigir possíveis erros de entendimentos legais.

Assim, o estudo justifica-se pela complexidade de entendimento das informações relativas ao ICMS. Quanto mais pela interpretação e correta eleição de bens que integram o Ativo Imobilizado da entidade.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Ativo Imobilizado de acordo com o CPC 27 versus Regulamento de ICMS mineiro**

Procurando, primeiramente definir um paradoxo entre a contabilidade definida pelas normas contábeis e aquela que se sobrepôs por medo ou inoperância da classe contábil que é a tributária procura-se, primordialmente nas entidades brasileiras fazer uma contabilidade com viés a seguir as normas tributárias, sendo que, é muito mais proveitosa e útil a informação com vistas a proteger credores e investidores tragos pelo IFRS (*International Financial Reporting Standards*) (MARION, 2008).

Coloca-se neste primeiro tópico, as definições trazidas pelas normas contábeis, bem como, aquelas que o próprio fisco editou para que se possa fazer a análise contemplada neste primeiro parágrafo.

O objetivo de toda empresa constituída, é sem dúvida nenhuma, auferir lucros através de suas atividades. Pensando nisso, entidade sobre a qual se deseja produzir ou comercializar ou até mesmo prestar algum serviço necessita de itens, que integram o patrimônio da empresa, que façam o papel de apoiar, ou, dar suporte à atividade da empresa. Corrobora neste entendimento a Lei 6404/76, mediante seu artigo 179, item IV, conceitua como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado:

Os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, risco e controle desses bens.

Com um pouco mais de subjetividade, mas não discordando do conceito da Lei, o CPC 27, editado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, traz uma definição norteadora pelo que segue: “( I ) - é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e que ( II ) - se espera utilizar por mais de um ano”.

Esse grupo de contas abarca aqueles bens e direitos de natureza permanente que são utilizados para as atividades normais da empresa, servindo sua estrutura. A empresa não pretende vender os seus bens e direitos, ou seja, não há intenção de transformá-los em dinheiro. Caracterizam-se por se apresentarem na forma tangível (bens corpóreos).

Para os fins de aproveitamento de créditos o regulamento de ICMS do Estado de Minas Gerais, procura orientar o que ele entende como Ativo imobilizado ao delimitar para os contribuintes em seu Artigo 66, §5º que traz a seguinte definição.

- § 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:
- I - ser de propriedade do contribuinte;
  - II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;
  - III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
  - IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;
  - V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.
  - VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

Uma restrição que já se pode observar é com relação ao inciso I do artigo 66 §5º retro transcrito. Observa-se que para fazer jus ao crédito o Estado de Minas Gerais impõe que o bem seja de propriedade do contribuinte e esteja sendo utilizado nas atividades operacionais, ao passo que o CPC 27 aduz que: bens podem ser imobilizados inclusive quando são alugados para outros.

Outro contraponto que se observa é com relação ao inciso II do mesmo referendo legal, onde mostra que o bem deverá ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte, enquanto que o CPC 27 orienta que os bens poderão ser julgados como imobilizados, inclusive quando fazem parte das atividades administrativas da entidade.

Ora, percebe-se que poderão haver alguns itens contabilizados como ativo imobilizado, por atenderem a todos os critérios da norma contábil, mas que, por não se enquadrarem na norma editada pelo Fisco mineiro não farão jus ao crédito de ICMS do Ativo Imobilizado.

Assim, nota-se que a análise para efeitos das demonstrações contábeis pode ser divergente do que aquela feita para os efeitos de aproveitamento do crédito de ICMS, o que poderá induzir o analista responsável a erros.

## 2.2 Não Cumulatividade do ICMS

O ICMS, é o imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, tem a sua cobrança legalmente definida pelo artigo 155 da Constituição Federal, que tem como fato gerador a circulação da mercadoria, bem como a prestação de serviços como: comunicação, transporte e distribuição de energia elétrica.

Compete ao Estado de Minas Gerais, regulamentar esse imposto, o que se faz pelo Decreto 43080/02, dividido entre parte geral e anexos, editado de forma a orientar o contribuinte mineiro sobre a legislação do ICMS.

Diz-se, imposto não cumulativo por força da Constituição Federal, aquele que não se acumula. Assim, toda vez que, na cadeia tributária, o contribuinte emitente tem um ônus destacando ICMS em suas notas fiscais, aquele contribuinte que recebeu terá o bônus do crédito, do montante destacado na operação, ou daquele permitido em Lei. (IOB, 2008).

Os autores Peres & Mariano(2009, p. 91), trazem uma abordagem mais simplista sobre a não cumulatividade do imposto quando falam: “Para viabilizar este sistema, teve de ser criado um mecanismo de deduções que denominamos de *crédito/débito*. Assim, o imposto devido resulta da diferença a maior entre os débitos e os créditos do imposto”. Conforme quadro esquemático:

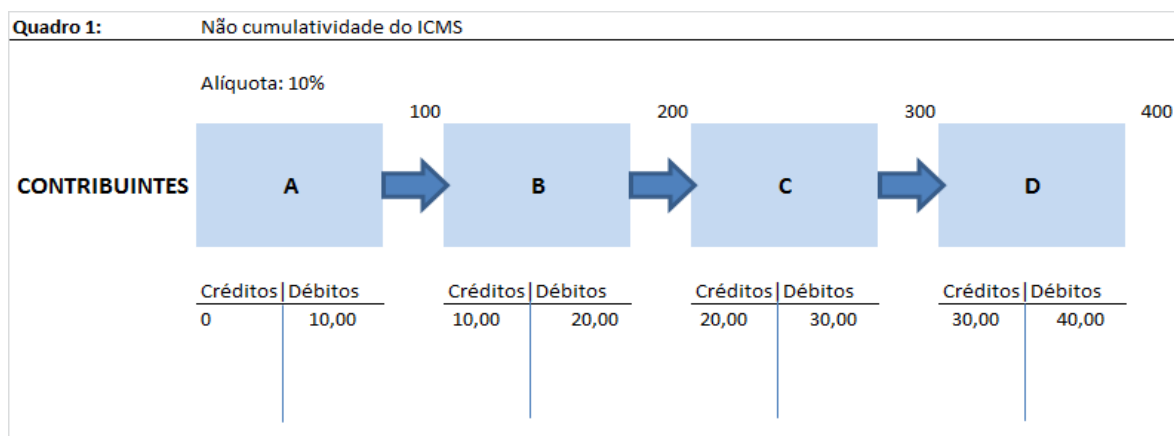


Figura 1: Não cumulatividade do ICMS

Fonte: Palestra sobre ICMS - ACISP – Associação Comercial e Industrial de São Sebastião do Paraíso-MG - (2011)

De acordo com Jesus (2006, p.26), numa riquíssima obra intitulada ICMS, um imposto Peculiar PUC, São Paulo, sabe-se que:

O princípio da não-cumulatividade é o princípio básico do ICMS, pois é dele que se extrai a informação ou a certeza jurídica e econômica de que esse tributo é recuperável pelo contribuinte de direito. Importante salientar que a não-cumulatividade não é inovação da Constituição Federal atual, pois na edição de 1967 o art.24, § 5º, já dispunha sobre a matéria: O imposto obre circulação de mercadorias é não cumulativo, abatendo-se, em cada operação, nos termos do disposto em lei, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou outro Estado, e não incidirá sobre os produtos industrializados e outros que a lei determinar, destinados ao exterior.

O ICMS tem como uma de suas características ser indireto, ou seja, o montante cobrado a título de imposto é embutido na base de cálculo, conseqüentemente no preço de venda para o comprador. Neste sentido, oportunamente discorre (CASSONE 2002, p. 87):

Indiretos: assim chamados os impostos que, recolhidos pelo contribuinte de direito, são suportados pelo contribuinte de fato. Acarretam o fenômeno da chamada “transferência de ônus do tributo” (transladação, repercussão). São impostos como: ICMS, IPI, IOF (Conforme o caso) e similares.

Sobre o enfoque pesquisado, fica aclarado que quando o contribuinte adquire bens que integram o Ativo Imobilizado da empresa, ele está pagando o ICMS (embutido por dentro do preço da mercadoria), pelo qual ele se creditará subseqüentemente.

### **2.3 Cálculo do ICMS sobre o ativo imobilizado e as obrigações acessórias**

Embora pareça simples a sistemática apresentada até agora, o cálculo do ICMS sobre bens do ativo imobilizado se dá de outra forma, descrita no §3º do artigo 66 da parte geral do RICMS/MG.O cálculo do ICMS do Ativo Imobilizado faz-se da seguinte maneira:

§ 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:

(2586) 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;

(2586) II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

(2586) III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, observado o seguinte:



Ora, fica clara a atitude do Estado no sentido de dirimir a totalidade do direito do crédito. O crédito do ICMS conforme este se faz aplicando a parcela correspondente ao total dos créditos dividido por 48 avos e este número encontrado multiplicado por índice encontrado pela razão proporcional entre o total das saídas tributadas e as saídas totais do contribuinte.

Mostra-se, que aqueles contribuintes que tiverem mais operações alcançadas pelos débitos ao final de cada período, estarão sujeitos a uma parcela maior de aproveitamento de créditos, ao passo que aqueles que tiverem um número menor de operações alcançadas pela incidência do imposto, terão uma parcela proporcionalmente menor para aproveitar.

Para efeito do cálculo do crédito a compensar, conforme a instrução, o contribuinte deverá saber alcançar quais são as saídas tributadas para se encontrar o índice a ser utilizado como coeficiente. Em consulta realizada na Delegacia Fiscal de Poços de Caldas, foi citado que: “saídas tributadas são aquelas que têm caráter definitivo e não devem ser consideradas aquelas operações como, por exemplo: saídas para conserto com posterior retorno”

O autor Jesus (2006, p. 18) ilustra brilhantemente o que se chama de saídas definitivas, com transferência de titularidade quando aduz:

Nos termos do inc. II do art. 155 da CF/88 e da Lei Complementar (LC) nº 87/96 (denominada Lei Kandir), que regula o imposto em âmbito nacional, as operações relativas à circulação de mercadorias e serviços de transporte intermunicipal e interestadual e comunicação são entendidas como a efetiva transferência de titularidade da mercadoria ou efetiva prestação de serviço de transporte e comunicação.

Para que o crédito de ICMS seja controlado, o fisco necessitou de criar uma obrigação acessória a parte das outras, ela se chama Livro de Controle de Créditos do Ativo Permanente, ou CIAP que tem seu fundamento legal no Artigo 172-A do regulamento do ICMS, que assim diz:

O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, para a apuração do valor do crédito a ser apropriado em virtude da entrada de bem do ativo imobilizado, os seguintes documentos, cujas regras de escrituração são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V e no Anexo VII:

(1976) I - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo EFD, a partir do período em que o contribuinte estiver obrigado ou fizer opção pela Escrituração Fiscal Digital;

(1976) II - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C, relativamente ao contribuinte não obrigado ou não optante pela Escrituração Fiscal Digital.

Então, aqueles contribuintes que são obrigados a entregar a Escrituração Fiscal Digital, com assinatura digital, deverão elencar esse bloco de registros, chamado de Bloco G.





Já aqueles que não têm a obrigação de entrega da escrituração fiscal em meio digital, deverão imprimir e manter à disposição do fisco o referido livro.

Não se faz necessário aqui colocar detalhadamente todos os campos das montagens de registros do SPED, mas sim os registros que informam as obrigações referentes ao CIAP.

De acordo com o Manual Guia prático da escrituração fiscal digital EFD ICMS/IPI- versão 2.0.16(p. 134 a 140): as informações à serem prestadas para o fisco na forma do SPED devem se iniciar pelo preenchimento do Registro 0300 Cadastro de bens ou componentes do Ativo Imobilizado que assim diz: “este registro tem o objetivo de identificar e caracterizar todos os bens ou componentes arrolados no registro G125”.

Já o registro os registros do Bloco G (G001, G110, G125, G126, G130, G140 e G990) vão tratar se há movimentações no período informado, qual o saldo acumulado, bem como o valor das operações tributadas e do exterior e as movimentações e saldos de ICMS dos bens, assim como transferências, baixas, aquisições e outras.

#### **2.4 Custo de aquisição dos bens do Ativo Imobilizado quanto se aproveita o crédito de ICMS**

Em tempo, faz-se necessário trazer para esclarecimento do leitor, que o ICMS creditado proporcionalmente do Imobilizado não deve compor o custo de aquisição da mercadoria. “Portanto, se adquirir uma mercadoria por R\$10.000,00, e, contabilizar crédito aproveitável de ICMS de R\$1.200,00, o custo de aquisição deste bem passa a ser de R\$8.800,00”. (OLIVEIRA, 2009, p. 133).

Conforme, dados da pesquisa documental do supermercado, pôde-se encontrar que o contribuinte contabilizava os ativos imobilizados adquiridos com direito de crédito de ICMS, pelo valor total da aquisição, sem fazer a devida contabilização do crédito de ICMS na conta “ICMS a compensar”, o que pode supervalorizar os ativos e proporcionar uma informação inverídica.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Para tratar todo o delineamento da pesquisa como também atingir a resposta à pergunta deste trabalho, faz-se necessário explicar que se trata de um estudo de caso



detalhado, pois procura descrever e conhecer os procedimentos tributários de um supermercado de São Sebastião do Paraíso/MG.

Quanto aos procedimentos deste trabalho, o desfecho se dará por meio de pesquisa documental fornecida por um supermercado de São Sebastião do Paraíso, tanto da matriz, quanto de sua filial na mesma cidade, que mostram se, e de que maneira é feita a apuração do crédito do ICMS dos ativos imobilizados na empresa, espelhando-se em pesquisa estudo de caso, que pela definição de Silva (2015, p. 57):

...é um estudo que analisa um ou poucos fatos com profundidade. A maior utilidade do estudo de caso é verificada nas pesquisas exploratórias e no início de pesquisas mais complexas.

O estudo de caso pode ser utilizado para desenvolver entrevistas estruturadas ou não, questionário, observação dos fatos, análise documental. O objeto a ser pesquisado neste tipo de pesquisa pode ser o indivíduo, a empresa, uma atividade, uma organização ou até mesmo uma situação.

Limitou-se o universo do estudo em dois estabelecimentos, matriz e filial de um mesmo supermercado de São Sebastião do Paraíso, que possuem escrituração fiscal e contábil centralizada e no local, para buscar o entendimento dos conceitos de ativos imobilizados frente à legislação mineira aplicada aos supermercados, bem como, aplicação da correta forma de se aproveitar os créditos permitidos em Lei.

Este estudo de caso tem por finalidade permitir ao leitor um conhecimento amplo e detalhado sobre o tema abordado. Visto que se trata do estudo de um único caso que é o aproveitamento de créditos de ICMS em um supermercado de São Sebastião do Paraíso.

Para conceituação do que se pede, será necessária a pesquisa bibliográfica que na concepção de Beuren (2006, p. 86), [...] “o material consultado na pesquisa bibliográfica abrange todo o referencial já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros.”

Ainda, para que se possam trazer informações que dão conhecimento de Ativo Imobilizado e também a legislação mineira que faz menção a este grupo a pesquisa bibliográfica ajuda a reunir documentos já publicados, remontados em um único documento de maneira a trazer uma nova ótica em um novo documento. (BEUREN, 2006 p. 86).

Por meio de pesquisa qualitativa, pois se procura analisar os dados coletados de janeiro de 2011 a maio de 2015, no levantamento em um supermercado da cidade procura-se trazer ao leitor informações que possam ser úteis para tomadas de decisões sobre a correta e

legal forma de se aproveitar créditos de ICMS sobre a compra de bens que integram os ativos imobilizados das empresas.

Por análise documental trazida pelos documentos de junho a outubro de 2015, que foi quando a empresa passou a tramitar documentos para a SEFAZ e após esse período para entender o desenrolar dos documentos inerentes à matéria.

O procedimento da pesquisa se dará em documentos fornecidos pela empresa, que detalham minuciosamente os procedimentos adotados para prática da legislação pertinente.

Após a análise documental, procede-se detalhadamente os comentários dos documentos a fim de enriquecer este trabalho.

#### **4 ANALISE DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA EMPRESA**

A empresa que colaborou com este trabalho, é uma empresa privada, do ramo supermercadista, situada em São Sebastião do Paraíso, possui a personalidade jurídica limitada, com CNAE Fiscal 4711-3/02, que segundo a classificação de atividades do site do IBGE: “Comercio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados”

No ramo de atividade desde 1972, atualmente a empresa possui cerca de 210 funcionários registrados e seu regime de apuração de impostos para o Estado de Minas Gerais é o regime normal de apuração, o que lhe permitiu fazer o procedimento que se discorre.

Foram apresentados para colaborar com este trabalho os documentos relativos às entradas de bens que compõem o ativo imobilizado da empresa, no período de janeiro de 2011 a maio de 2015 bem como o seu levantamento de créditos.

Inicialmente, cumpre esclarecer que a empresa possui filial inscrita na mesma cidade e que todos os procedimentos fiscais e tributários, no sentido de escriturar o crédito extemporâneo foram feitos igualmente, e assim serão aqui apresentados.

Movida pela necessidade de um planejamento tributário mais efetivo, que ajudasse no fluxo de caixa da empresa, os diretores resolveram trabalhar no sentido de buscar extemporaneamente os créditos relativos aos Bens adquiridos no período citado.

Informou que há mais de cinco anos, contados anteriormente a junho de 2015, adquiria bens para integrar o seu ativo imobilizado, que como bem se explicou, servem para gerar riquezas na empresa sendo utilizados por ela.



É importante, nesta parte, trazer o entendimento do parágrafo 3º do artigo 66 do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto 43080/2002 que assim diz: “O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento”. Assim, quanto mais tempo a empresa demorar a perceber seus créditos, mais eles prescrevem pelo prazo expresso no regulamento.

Ainda, que as aquisições dos bens continham nas notas fiscais os destaques do ICMS devido na operação, e que eles certamente haviam sido recolhidos pelo destinatário, porém na empresa supermercadista não eram motivo de aproveitamento, pelo motivo de que a direção, bem como, os analistas acreditavam ser uma sistemática complexa de se cumprir como obrigação acessória e que a empresa já teria obrigações suficientes para demandar outra análise em documentos antigos.

Em junho de 2015, por decisão da diretoria do supermercado, passou-se a analisar a possibilidade de tomada de maneira extemporânea dos créditos, com respaldo jurídico no artigo 66 da parte geral do ICMS que assim diz: “Para fins de apropriação extemporânea de fração de crédito de ICMS relativo à entrada de ativo imobilizado no CIAP, a relação que trata o inciso III do § 3º será calculada considerando as operações do período em que deveria ter sido apropriada a fração.”

Vislumbrada a possibilidade expressa no regulamento, conforme entrevista oral com a diretoria informou-se que a contabilidade já trazia acúmulos de lançamentos referentes a créditos de ICMS do ativo imobilizado no valor de R\$ 68.234,12 (sessenta e oito mil, duzentos e trinta e quatro reais e doze centavos), valores estes, já provisionados nos ativos da empresa como ICMS a recuperar 1/48 avos. Porém as apurações do ICMS não contemplavam o benefício, por não ter um sistema de informática que fosse confiável para geração das informações que passariam a ser obrigatórias se a decisão fosse por creditar-se de maneira extemporânea, ou seja, fora de época.

Após diversas reuniões, aberturas de chamados para parametrização do software para entendimento e atendimento da legislação, pôde-se chegar a um valor confiável para fazer o lançamento na forma de crédito na apuração de ICMS daquele mês.

Os levantamentos utilizados foram nesta ordem:

- Verificar a integridade, legalidade e destaques dos créditos de ICMS nas notas fiscais que eram guardadas separadamente;
- Checar se todas as notas fiscais estavam lançadas no registro de entradas da empresa;



- Averiguar se o lançamento do registro de entradas, não contemplava nenhuma forma de aproveitamento de crédito de ICMS dessas notas fiscais;
- Estudar a legislação pertinente para aberturas de chamados com a finalidade de correção e customização do software da empresa, mostrando-se o embasamento legal que o pede;
- Reabertura de todos os períodos da contabilidade desde janeiro de 2011, para realização de correções no software patrimonial, contemplando a sistemática de aproveitamento 1/48 avos, visto que o regulamento é claro quando diz que o crédito deve ser apurado considerando as operações do período em que deveria ter sido apurado;

Feito todos esses procedimentos dentro da empresa e sabendo-se que o montante apurado tem total confiabilidade, chegou-se num montante a ser recuperado de R\$ 54.771,49 (Cinquenta e quatro mil, setecentos e setenta e um reais e quarenta e nove centavos)

O regulamento de ICMS é claro quando diz que o contribuinte deve lançar o crédito percebido e não lançado em época própria e depois comunicar o fato à repartição fazendária:

**Art. 67.** Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

§ 1º (...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I. (...)

II. (...)

III. Comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

Nota-se que o procedimento é legal, ou seja, tem o amparo na legislação supracitada, mas deve ser comunicado ao fisco a que o contribuinte estiver inscrito dentro de um prazo legal de cinco dias.

No entanto, a administração do supermercado optou por comunicar primeiramente a SEFAZ, em 15 de junho de 2015 e aguardar uma manifestação, sem lançar o crédito, que veio em 29 de setembro de 2015. A empresa foi comunicada sobre a possibilidade expressa no regulamento e que o contribuinte deveria lançar o referido crédito de R\$ 54.771,49, naquele mês de apuração para que depois o fisco se manifestasse a respeito dele. Isto mais precisamente na data de 06 de outubro de 2015, data do protocolo de recebimento da secretaria da fazenda.

Em cumprimento ao regimento do Estado, na data de 09 de outubro de 2015 o supermercado foi intimado pela Delegacia Fiscal de Poços de Caldas, no prazo de 05 dias a apresentar esclarecimentos detalhados sobre diversos bens apresentados no levantamento entregue ao fisco que deu base para o levantamento do crédito. Dentre os bens, pode-se citar, por exemplo: gerador de energia e computadores utilizados no setor administrativo.

Os esclarecimentos suportaram o levantamento do fisco e pediam detalhamentos como: local de funcionamento, forma de utilização, setor, dentre outros. Com esses dados declarados pelo contribuinte, o fisco teria condições de saber se eles atendem ao disposto no regulamento ou não.

A empresa respondeu à intimação, dentro do prazo legal, na data de 14 de outubro de 2015, oferecendo além das informações detalhadas dos itens, outras a respeito de alguns itens de seu ativo imobilizado que não faziam jus ao benefício, por serem alheios à atividade operacional, comunicou o estorno a débito de ICMS no valor de R\$ 3.789,94 (três mil, setecentos e oitenta e nove reais, e noventa e quatro centavos).

Nesta etapa aclara-se que o fisco mineiro faz algumas restrições à aquilo que ele mesmo chama de bens alheios à atividade da empresa através da instrução normativa DLT/SER nº 01 de 6 de maio de 1998, publicada no sentido de elucidar os contadores que assim diz:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Fica evidente que o Estado, através de um normativo legal, impede que os contribuintes mineiros se aproveitem de todo o crédito proveniente de aquisições do ativo imobilizado. Nota-se que existem muitos ativos imobilizados que por essência estão neste grupo de contas, cumprindo os requisitos do CPC 27, porém o aproveitamento do ICMS não é permitido pela legislação.



Cabe ressaltar que a falta de procedimentos corretos pode onerar a empresa com multas, o que acaba sendo indigesto para os resultados da empresa.

É o caso da Vale S.A., que recolheu ICMS a menor no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, por considerar créditos de ICMS de bens alheios à atividade do estabelecimento.

O citado documento mostra ainda que o Estado desconsiderou os créditos de ICMS da Vale S.A, por entender que alguns itens adquiridos pela empresa se tratavam de itens de uso e consumo e não ativos imobilizados, o que não faz jus ao crédito de ICMS via CIAP.

Ainda, pela errada interpretação da matéria pela Vale S.A, os valores dos bens adquiridos não foram submetidos à tributação da diferença entre alíquotas, ficando configurado outro contingente tributário.

Fato comprovado é, que a falta de conhecimento da correta aplicação da legislação pode trazer alguns transtornos para a administração. De acordo com o Acórdão 4528/15/CE.

Por final, após comprovados que os bens que foram motivo do levantamento fiscal eram realmente passíveis de aproveitamento de créditos de ICMS, a empresa recebeu em 29 de março de 2016 um comunicado da Secretaria da Fazenda de São Sebastião do Paraíso, com o seguinte conteúdo:

Comunicamos que os expedientes em referência protocolizados nesta Unidade Administrativa de São Sebastião do Paraíso, conforme análise fiscal o aproveitamento de crédito extemporâneo de bens do ativo permanente atendeu ao disposto no art. 66 parágrafo 3º e 5º e o art. 67 do RICMS/MG.

Conforme citação do sócio diretor, o benéfico proporcionado pelo crédito acabou por ser um procedimento definitivo, sem que o fisco possa se manifestar após o lançamento dos créditos na apuração, visto que a manifestação final, diz que o procedimento atende perfeitamente ao que diz a legislação mineira.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observando todo o procedimento mostrado neste trabalho, pode-se concluir que a administração da empresa tem uma gestão da carga tributária aliada a um planejamento tributário cauteloso. Isto se extrai da análise de que: mesmo sendo expresso na legislação que a empresa poderia lançar em sua apuração todo o crédito extemporâneo, optou por aguardar a





manifestação do fisco para que não houvesse dúvidas posteriores sobre a legitimidade do Procedimento.

De acordo com servidora da SEFAZ que acompanhou o caso, muito embora seja extremamente difícil encontrar citações para trabalhos de cunho tributário, ora por sigilo guardado pelas empresas, ora pela complexidade do tema, esta obra contribuiu para melhoria dos processos tributários tramitados entre as empresas e o fisco mineiro.

Serviu para alertar aos contribuintes, principalmente do ramo de atividade estudado, sobre a necessidade de se comunicar com o fisco, principalmente quando se trata de procedimentos que envolvam o não pagamento do imposto, conforme o caso estudado para se evitar os contingentes tributários que só fazem trazer retrocessos muitas vezes inesperados nas empresas.

É importante salientar que o anseio procurado neste trabalho de saber se o trabalho do analista foi corretamente realizado onde se procurou criticar os procedimentos foi positivamente atendido, uma vez que as manifestações do fisco não se tratavam de autos de infração nem de multas, mas sim intimação que pedia, simplesmente, esclarecimentos detalhados e de comunicado de deferimento.

Conclui-se que, conforme os documentos apresentados pela empresa, o procedimento de creditar-se do ICMS corretamente destacado nos documentos fiscais de 2011 a 2015, foi absolutamente amparado pela legislação, não restando dúvidas sobre a sua legitimidade. Manifestação esta, outorgada pela administração fazendária de São Sebastião do Paraíso, Minas Gerais.

Ainda, que o regulamento de ICMS mostra que nem todo o ICMS destacado nos documentos fiscais poderá ser motivo de crédito para a empresa. Isto se extrai deste trabalho, quando se mostrou que alguns itens tiveram que ser excluídos do levantamento realizado pela empresa estudada. Somente aqueles itens que fazem parte da operacionalidade da empresa, poderão gerar tal benefício.

## REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. et. al. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL, Secretaria de Estado e Fazenda do Estado de Minas Gerais. Disponível em: <<http://www.fazenda.mg.gov.br>>. [Online] SEFAZ - MG. Acesso em: 22 jun. 2016.



BRASIL, Secretaria de Estado e Fazenda do Estado de Minas Gerais. Decreto 43080/2002, Artigos 66 a 70.

BRASIL, Secretaria de Estado e Fazenda do Estado de Minas Gerais. INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01, DE 06 DE MAIO DE 1998

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2002

FREITAS, Carlos Ivar Carrasco de; ALMEIDA, Cristina Beatriz de Souza; BEZZERA, Sandra Regina Alencar. **A Tributação do IPI e do ICMS no SIMPLES Nacional**. 1. Ed. – São Paulo: IOB, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Metodologia de pesquisa aplicada à contabilidade**. 5.ed. São Paulo: Atlas 1999.

IUDÍCIBUS. et. al. **Manual de contabilidade societária** – São Paulo: Atlas, 2010. Outros Autores: Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbcke, Ariovaldo dos Santos FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, FEA/USP.

JESUS, Fernando Bonfá. ICMS, um imposto peculiar. Tese de mestrado em Direito da Pontifícia Universidade Católica, PUC, São Paulo, 2006. Disponível em: <<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp009266.pdf>>. Acesso em: 22 jun. 2016.

LAIA, Natália Costa Lório de; Tributação no consumo residencial de energia elétrica: a essencialidade na incidência do ICMS, no consumo de energia elétrica em Belo Horizonte. Disponível em: <<http://docplayer.com.br/1624049-Tributacao-no-consumo-residencial-de-energia-eletrica-a-essencialidade-na-incidencia-do-icms-no-consumo-de-energia-eletrica-em-belo-horizonte.html>>. Acesso em: 06 Nov. 2015.

MARION, José Carlos, 1949. **Contabilidade empresarial**. Ed. – Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 3ª. Ed. rev. E ampliada – São Paulo: Saraiva, 2009.

PERES, Adriana Manni; MARIANO, Paulo Antonio, **ICMS e IPI no dia a dia das empresas**. 5. Ed. – São Paulo: IOB, 2010.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 3. Ed. – São Paulo: ATLAS, 2015.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. **Contabilidade Geral e Tributária**. 9. Ed. – São Paulo: IOB Folhamatic EBS – SAGE, 2015.

