



# CONTABILIDADE

*em pauta*

## APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE

Altevir de Jesus Grein<sup>1</sup>

Neste artigo será abordado sobre a utilização do crédito em relação ao CIAP "Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente", na entrada de bem para o ativo permanente (imobilizado), onde será exemplificada aquisição de máquinas e/ou equipamentos para o processo produtivo de uma indústria no estado do Paraná.

Alguns profissionais confundem a aplicação do crédito do CIAP em todas as aquisições de bens do ativo imobilizado, todavia é somente para bens do imobilizado destinados a atividade fim da empresa, no caso de uma indústria, o CIAP poderá ser aplicado em bens do ativo imobilizado voltados ao processo produtivo.

Para fins de apropriação de crédito do ICMS na entrada de bens destinados ao ativo permanente (imobilizado) do estabelecimento, este somente será permitido quando se referir à entrada de bens utilizados na atividade tributada pelo ICMS.

A Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996 (Lei Kandir), em seu artigo 20, possibilita o crédito do [ICMS](#) na aquisição de bem destinado ao ativo permanente, ressaltando que não dão direito ao crédito, as operações ou prestações que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, presumindo-se como alheios, no caso de aquisição de mercadorias, salvo prova em contrário, os veículos de transporte pessoal.

De acordo com a Lei Kandir, nas operações que decorra a entrada de mercadorias destinadas ao Ativo Permanente, a manutenção do crédito do imposto depende de controle especial, através de "Livro Próprio" - ou de outra forma que determinar a legislação interna - o qual foi instituído com o nome de "Controle de Crédito do [ICMS](#) do Ativo Permanente" (CIAP), de conformidade com os modelos constantes do Ajuste SINIEF nº 8, de 1997, observada a nova redação dada pelo Ajuste SINIEF nº 3, de 2001, e escriturados, por estabelecimento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação normal do imposto.

Como observamos, a Lei Complementar n.º 87/96, outorgou direito ao crédito do imposto

quando da aquisição de bens para o ativo fixo, entretanto, nem toda aquisição destinada ao ativo permanente dará direito ao crédito, pois, é sabido que uma série de bens adquiridos, ainda que ativos, não são destinados à atividade da empresa (objeto social).

Dessa forma, reitera-se o entendimento de que as aquisições, sejam de móveis, equipamentos, máquinas, e outros utilizados nas áreas meios como exemplo a administrativa, muito embora possam até ser classificados contabilmente como ativo imobilizado, não participam da industrialização ou da comercialização de mercadorias com saídas tributadas. Portanto, tais bens não geram, por suas entradas ou aquisições, direito a créditos de ICMS para serem compensados com os débitos nas operações de saídas.

O princípio da não cumulatividade do imposto, disciplinado no [artigo 22](#) do RICMS/PR, fundamenta o [artigo 23, § 3º](#) do RICMS/PR quanto ao direito de o contribuinte creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente. Porém, esse crédito só é permitido nas aquisições de bens para o ativo imobilizado quando estes bens estiverem ligados diretamente à atividade fim da empresa, conforme dispõe o [artigo 70, inciso I](#), do RICMS/PR.

Com a publicação da [Lei Complementar nº 102/2000](#), o [inciso I](#) do [§ 5º](#) do [artigo 20](#) da [Lei Complementar nº 87/96](#), indica que o registro do crédito fiscal do ICMS relativo à compra de bem para fazer parte do ativo imobilizado será efetuado de forma fracionada, ou seja, a razão de 1/48 (um, quarenta e oito avos) por mês ou outro período de apuração previsto na legislação, caso o contribuinte venha a utilizá-lo na comercialização, industrialização ou prestação de serviços tributados, ou operações não tributadas em que haja expressa previsão de manutenção do crédito do imposto.

Procedimentos Fiscais determinados pela Legislação Interna, conforme Alterações da Lei Complementar nº 102, de 11/07/2000 - Crédito do [ICMS](#) nas Entradas de Bens para o Ativo Permanente. O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao Ativo Imobilizado e ao respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º /01/2001, fica sujeito as seguintes disposições:

- a) a apropriação será feita à razão de 1/48 por mês, devendo a 1ª fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;
- b) em cada período de apuração do imposto, não será admitido o crédito 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;
- c) o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior;
- d) o quociente de 1/48 será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a 1 mês;

- e) na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de 4 anos contado da data de sua aquisição, não será admitido o crédito em relação à fração que corresponda ao restante do quadriênio, a partir da data da alienação;
- f) ao final do 48º mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado, em consequência dos créditos impedidos pelas saídas isentas ou não tributadas.

#### 1. Escrituração do crédito fiscal do documento de entrada

A nota fiscal será escriturada com a utilização do Código Fiscal de Operação:

- CFOP 1.551 (Compra de bem para o Ativo Imobilizado) para entradas de operações internas, ou seja, dentro do estado; ou
- CFOP 2.551 (Compra de bem para o Ativo Imobilizado) para entradas de operações interestaduais.

Ainda na escrituração da nota fiscal deverá ser observados os campos:

- a) Valor contábil - valor total da nota fiscal;
- b) Base de cálculo - 0,00;
- c) Valor do ICMS - 0,00.

Em se tratando da escrituração da nota fiscal de entrada na EFD, o contribuinte deverá preencher o Registro G130, que tem o objetivo de identificar o documento fiscal que acobertou a entrada do bem ou componente do CIAP.

Consequentemente, referida nota fiscal também deverá ser escriturada no movimento de entrada, nos Registros C100 (dados do documento fiscal), C170 (itens documento fiscal) e C190 (registro analítico do documento).

A seguir podemos exemplificar o cálculo do crédito do [ICMS](#) pelas entradas do ativo permanente imobilizado, onde o valor do crédito do ICMS decorrente da aquisição do bem do Ativo Imobilizado totaliza R\$ 5.000,00 incluído o valor do ICMS destacado na NF (nota fiscal) do bem, o valor do ICMS destacado no CTRC (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas), o valor do ICMS devido a título de diferencial de alíquota na entrada do bem e do serviço de transporte:

– fator = 1/48

– valor total das saídas tributadas no período de apuração = R\$ 600.000,00;

– valor total das saídas no período de apuração = R\$ 800.000,00;

Crédito do ICMS =

Valor total do crédito x  $\frac{1}{48}$  x Valor total das saídas tributadas do período =

48                      Valor total das saídas do período

Aplicando os valores do exemplo: R\$5.000,00 x  $\frac{1}{48}$  x  $\frac{R\$ 600.000,00}{R\$ 800.000,00}$  = R\$ 78,12

Neste caso, o valor do crédito do ICMS na aquisição de bem do Ativo no período, corresponderá a R\$ 78,12.

Ainda a título de exemplo, podemos considerar os seguintes dados em determinado mês utilizando a mesma fórmula:

$$\text{Crédito} = \text{ICMS} \times \frac{1}{48} \times \left(1 - \frac{I}{\text{TG}}\right)$$

Onde:

- $1 / 48$  = quociente referente a cada período de apuração;
- $I / \text{TG}$  = total de mercadorias isentas ou não tributadas / total geral das operações e/ou prestações;
- Crédito = Crédito do imposto no respectivo mês; e

ICMS

- = Imposto cobrado na aquisição do bem.
- ✓ Operações isentas ou não tributadas = R\$ 24.000,00;
- ✓ Total Geral das Operações e/ou Prestações = R\$ 100.000,00;
- ✓ Valor do Bem Adquirido = R\$ 32.000,00;
- ✓ Valor do ICMS cobrado = R\$ 5.440,00 (por exemplo, à alíquota de 17%).

Utilização da fórmula para cálculo do crédito:

$$\text{Crédito} = \text{Valor do ICMS cobrado} \times \frac{1}{48} \times \left(1 - \frac{I}{\text{TG}}\right) = R\$ 5.440,00 \times \frac{1}{48} \times \left(1 - \frac{R\$ 24.000,00}{R\$ 100.000,00}\right) = R\$ 86,13.$$

## 2. Apropriação do Crédito

Nesse sentido, a apropriação do crédito de ICMS, será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, conforme disciplina o [inciso I](#) do [§ 3º](#) do [artigo 23](#) do RICMS/PR.

Para efeito de compensação do imposto, além do lançamento no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS, os créditos relativos à entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente da empresa também serão objeto de outro lançamento no formulário Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), de acordo com o [artigo 23, § 3º, inciso VI](#) do RICMS/PR.

### **3. Controle de Apropriação de Crédito do ICMS do Ativo Imobilizado (CIAP)**

O documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) foi instituído pelo [Ajuste SINIEF 08/97](#), o qual determinou referido controle para o contribuinte que adquirir bem para compor o ativo permanente, nos modelos A, B, C, ou D.

No que se refere ao modelo adotado perante o RICMS/PR consta no [Anexo V](#), a [Tabela I](#), como sendo utilizado o modelo “D”.

De acordo com o inciso II do [Ajuste SINIEF 08/97](#), segue classificação dos modelos “C” e “D”:

II – modelos C e D anexos, destinados à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado, nos termos do art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, na redação dada pela Lei complementar nº 102, de 11 de julho de 2000.

Porém, a escrituração e impressão do referido controle de apropriação de crédito, foram substituídos pela Escrituração Fiscal Digital (EFD). Assim, no leiaute estabelecido no [Ato COTEPE/ICMS 09/2008](#) e alterações, foi inserido o Bloco G, a ser informado por todos os contribuintes obrigados à escrituração, a partir do período de apuração de janeiro de 2011.

Quanto às especificações acerca do Bloco G na EFD e aos registros pertinentes, serão vislumbrados nos tópicos e subtópicos seguintes.

### **4. Escrituração Fiscal Digital (EFD) – Bloco G**

Através do [Ato COTEPE 38/2009](#), o CIAP foi incorporado à Escrituração Fiscal Digital (EFD), passando a fazer parte da família SPED Fiscal.

Desde janeiro/2011 a escrituração do Bloco “G”, relativo ao CIAP, passou a ser obrigatória para as empresas que apuram créditos de ICMS sobre os bens do ativo imobilizado, conforme determina o [Ajuste SINIEF 02/2010](#).

Estabelece o [artigo 282](#) do RICMS/PR, que o arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte, de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE, e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês. Referido leiaute encontra-se estabelecido no [Ato COTEPE/ICMS 09/2008](#) e posteriores alterações.

Para concluirmos, podemos afirmar que equipamentos de escritório ou outros ativos imobilizados que não integram a atividade fim da empresa, não obstante possam até ser conceituados contabilmente como Ativo Permanente, mas não colaboram na industrialização e/ou comercialização de mercadorias com saídas tributadas, portanto não geram, por suas entradas ou aquisições, direito ao crédito de ICMS.

No entanto, se aqueles bens do Ativo Permanente quando utilizados em qualquer área da empresa, mas que estejam ligados aos processos de industrialização e/ou comercialização, desta forma, tais aquisições ou entradas dão direito de lançar, como crédito, na escrita fiscal, o imposto destacado nos documentos fiscais correspondentes.

Sempre levando-se em consideração, obviamente, as demais regras, de lançamento e estorno, estatuídas nos artigos 20 e 21 da LC 87/96.

## Referências Bibliográficas

- <http://www.econeteditora.com.br/index.asp> - Consulta 75 - em 12/09/2017.
- <http://www.coad.com.br/files/trib/html/pesquisa/rj/em66806.htm> - em 12/09/2017.
- LTA Consultoria e Assessoria Tributária e Aduaneira –www.ltaconsultoria.com.br – em 13/09/2017.
- <http://www.contabeis.com.br/forum/topicos/27261/ciap-credito-ativo-imobilizado/> - em 15/09/2017.
- PARANÁ. Decreto Estadual nº 6.080, de 28 de setembro de 2012. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS

\*\*\*

“O informativo **CONTABILIDADE EM PAUTA** é um espaço destinado a divulgação das idéias e produção acadêmicas dos professores, alunos e ex-alunos do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. Cada artigo, ou opinião, é de responsabilidade dos autores e as ideias nele inseridos, não necessariamente, refletem o pensamento do curso. O objetivo deste espaço é fomentar debates sobre assuntos relacionados a contabilidade e finanças.”