



Processo nº.: 55519/2017-4 SET  
Interessado: ENSEG INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA  
Inscrição nº.: **20.409.583-2**  
CNPJ nº.: 06.125.495/0005-95  
Endereço: Rod RN 402, S/N, Zona Rural – CEP 59.596-000 – Galinhos/RN.  
Assunto: **CONSULTA**  
**DECISÃO Nº 17/2016 – COJUP**

Diferimento do ICMS. Aquisição de máquinas e equipamentos em operações interestaduais. Diferimento do Diferencial de Alíquota (DIFAL). Bens informados na Consulta não se enquadram nos conceitos contábil, técnico e justributário de máquinas e equipamentos de que tratam os Artigos 60 e 61 do RICMS/RN.

### O RELATÓRIO

A consulente, supra qualificada, informa que nos termos do Art. 136 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário deste Estado, aprovado pelo Decreto 13.796, de 16 de fevereiro de 1998 – RPPAT/RN, não incide em nenhuma das hipóteses impeditivas para a realização de consulta, formulada perante esta Administração Tributária.

Afirma que é sediada neste Estado, inscrita no Cadastro de Contribuintes, desenvolvendo atividades de preservação, preservação, preparação e fabricação de conservas de peixes, crustáceos e moluscos (CNAE 10.20-1/02).

Aduz que para o início do processo do segmento de cultivo de camarão, a consulente necessita de reservatórios de água especial, pois, os camarões não podem ter contato com o solo nos primeiros dias de vida. Os camarões são transferidos de reservatórios de acordo com o seu crescimento e tempo de vida.

Os tanques que são utilizados na fase inicial do desenvolvimento do camarão são compostos de geomembrana (espécie de revestimento) são bastante resistentes e que evita o contato do camarão com o solo.

Esses reservatórios de geomembrana tem durabilidade media de 5 anos, sendo assim, as suas aquisições são classificados como parte do ativo imobilizado da empresa.

---

*Jefferson Franklin de Melo*  
Julgador Fiscal



Nas operações de aquisições interestaduais dos reservatórios, a Secretaria de Tributação do RN está cobrando o ICMS antecipado em virtude de o órgão entender que, esses reservatórios não são classificados como "equipamentos".

Em seguida apresenta as normas contidas nos Artigos 60 e 61 do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), aprovado pelo Decreto n.º 13.640, de 13 de novembro de 1997 – RICMS/RN, as quais tratam do diferimento do ICMS nas aquisições interestaduais e de importações de máquinas e equipamentos para as atividades nelas consignadas e sob as condições estabelecidas nas referidas normas.

Na sequência, exhibe o Artigo 105 do RICMS/RN, o qual traz o conceito de bens do ativo permanente segundo a ótica do nosso Diploma Regulamentar.

Ladeia essa definição legal com o pronunciamento técnico CPC 27 do Comitê de pronunciamentos contábeis, segundo o qual ativo permanente é o item tangível que: a) Mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel, a outros, ou para fins administrativos; e b) Espera-se utilizar por mais de um período.

Por fim, expõe os seus questionamentos, na forma que segue:

Diante dos fatos apresentados, requer:

1. Qual interpretação da Secretaria de Tributação do Rio Grande do Norte (SET), do conceito de "máquinas e equipamentos" citados nos Artigos 61 do Decreto Estadual nº 13.640 de 13 de novembro de 1997 – regulamento do ICMS do Estado do Rio Grande do Norte?

2. No momento de entrada interestadual dos reservatórios de geomembrana (NCM 3926.90.90) e suas partes (NCM 3916.10.00), a consulente poderá usufruir do benefício do diferimento do ICMS diferencial de alíquotas, tendo em vista que a empresa utiliza e classifica o referido bem como um equipamento essencial para o seu processo de produção?

É que importa relatar.

## O MÉRITO

A presente consulta versa sobre o diferimento do diferencial de alíquotas (DIFAL) nas entradas interestaduais de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, o pagamento do ICMS referente ao diferencial de alíquota fica diferido para o momento em que ocorrer quaisquer das hipóteses previstas no artigo 60 do Regulamento do ICMS/RN.

As hipóteses previstas no artigo 60 do RICMS/RN são (i) a transferência interestadual dos respectivos bens; (ii) a desincorporação do ativo fixo, in verbis:



**Art. 60.** Nas operações de importação do exterior de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, o pagamento do ICMS fica diferido para o momento em que ocorrer: **(NR do caput dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006)**

I- a transferência interestadual dos respectivos bens;

II- a desincorporação do ativo fixo.

**§1º (REVOGADO). (Parágrafo único Revogado pelo Decreto 22.108, de 22/12/2010 e transformado em § 1º pelo Dec. 22.161, de 17/02/2011)**

**§ 2º** O disposto no **caput** deste artigo não se aplica às operações que envolvam máquinas e equipamentos utilizados na exploração ou produção de petróleo e gás natural ou seus derivados. **(AC pelo Decreto 22.161, de 17/02/2011)**

**§ 3º** O disposto no **caput** deste artigo só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, exclusivamente, no processo produtivo do estabelecimento adquirente, excetuada a hipótese do § 4º. **(NR dada pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013)**

**§ 4º** O disposto no **caput** deste artigo se aplica, ainda, aos contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE) sob a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 8220-2/00. **(AC pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013)**

**Art. 61.** Nas entradas interestaduais de máquinas e equipamentos destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, o pagamento do ICMS referente ao diferencial de alíquota fica diferido para o momento em que ocorrer quaisquer das hipóteses previstas no art. 60 deste Regulamento. **(NR dada pelo Decreto 20.797, de 18/11/2008)**

(...)

**§ 2º** O disposto no **caput** deste artigo não se aplica às operações que envolvam máquinas e equipamentos utilizados na exploração ou produção de petróleo e gás natural ou seus derivados. **(AC pelo Decreto 22.161, de 17/02/2011)**

**§ 3º** O disposto no **caput** deste artigo só se aplica a máquinas e equipamentos a serem utilizados, exclusivamente, no processo produtivo do estabelecimento adquirente, excetuada a hipótese do § 4º. **(NR dada pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013)**

**§ 4º** O disposto no **caput** deste artigo se aplica, ainda, aos contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE) sob a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 8220-2/00. **(AC pelo Decreto nº 23.885, de 1º/11/13, Republicado no DOE nº 13.068, de 02/11/2013, com efeitos a partir de 1º/08/2013)**



**Art. 62.** Para fazer jus aos benefícios previstos no artigo 60, deverá o contribuinte dirigir-se à SUSCOMEX, portando o documento "Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS" (Anexo 97), para liberação das mercadorias. **(NR dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006)**

(...)

**Art. 63.** Para beneficiar-se do disposto nesta Seção é necessário que o contribuinte: **(NR do artigo pelo Decreto 19.116, de 25/05/2006)**

I- esteja em dia com suas obrigações tributárias principal e acessórias;

II- não esteja inscrito na dívida ativa deste Estado;

III- esteja efetivamente enquadrado na condição de estabelecimento industrial, agropecuário, aquícola, de empresa jornalística, de televisão por assinatura, de radiodifusão, estabelecimento gráfico ou editorial, comprovado através da verificação de suas operações e do CNAE no Cadastro de Contribuintes do Estado; **(NR dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006, republicado por incorreção no DOE 11.230 de 22/09/2006)**

IV - (REVOGADO); **(Revogado pelo Decreto 21.584, de 23/03/2010)**

V - esteja credenciado nos termos do ato de que trata § 3º do art. 130-A deste Regulamento; **(NR dada pelo Dec. 21.934 de 07/10/2010)**

§ 1º Encerrada a fase de diferimento, o ICMS devido será recolhido através do código 9001 - ICMS IMPORTAÇÃO DIFERIMENTO ou 9002 - ICMS ATIVO PERMANENTE DIFERIMENTO, de acordo com o caso, até o dia 15 do mês subsequente ao da desincorporação ou transferência devendo o crédito fiscal ser utilizado no mês do efetivo recolhimento. **(NR dada pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006, republicado por incorreção no DOE 11.230 de 22/09/2006)**

§ 2º O montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do imposto diferido e recolhido na forma prevista no § 1º, por fator igual a um quarenta e oito avos e pela quantidade de meses em que o bem esteve incorporado ao patrimônio da empresa, observada a proporcionalidade de que trata o inciso III, do § 5º do art. 105, deste Regulamento.

§ 7º O não recolhimento do ICMS nos prazos previstos sujeitará o contribuinte ao pagamento de juros e acréscimos moratórios, somente podendo beneficiar-se de novo deferimento após a sua regularização. **(AC pelo Decreto 19.357, de 18/09/2006, republicado por incorreção no DOE 11.230 de 22/09/2006)**

Preliminarmente, vamos discorrer sobre a diferença que medeia o conceito de Ativo imobilizado e máquinas e equipamentos.

As contas do imobilizado classificadas como "bens em operação", registram os itens de propriedade da empresa que realmente são utilizados nas suas operações. São exemplos de contas contábeis do grupo de Bens em Operação: a) Edificações; b) Instalações; c) Móveis e Utensílios; d) Máquinas e Equipamentos; e) Ferramentas; f) Veículos; g) Terrenos; h) terrenos; i) Florestamento e Reflorestamento.



Como se percebe máquinas e equipamentos é espécie do gênero ativo imobilizado, em outras palavras do ativo permanente.

O § 6º do Artigo 105 do RICMS/RN, nada mais faz do que incorporar essa concepção.

Destarte, duas são as premissas necessárias para a análise e resposta da presente Consulta:

a) Se atividade do Contribuinte se insere dentre àquelas contempladas no rol taxativo do *caput* do Artigo 60 do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), aprovado pelo decreto n.º 13.640, de 13 de novembro de 1997 (RICMS/RN);

b) A segunda diz respeito ao enquadramento dos bens adquiridos pela Consultante no conceito de máquinas e equipamentos em consonância com as exigências do Artigo 60 e seguintes do RICMS/RN.

Quanto a atividade desenvolvida pela Consultante é incontestado que a mesma exerce atividade industrial e aquícola.

Relativamente à segunda premissa, temos o conceito de máquinas e equipamentos.

Nesse sentido, máquinas e equipamentos assumem os seguintes contornos técnicos normativos: “máquina é um dispositivo que utiliza energia e trabalho para atingir um objetivo pré-determinado. Na física, é todo e qualquer dispositivo que muda o sentido ou a intensidade de uma força com a utilização do trabalho (...)”.

Equipamento é uma ferramenta que o ser humano utiliza para realizar alguma tarefa.

A ideia inicial de máquina é objeto que após iniciação faz um ou mais processo automático ou semiautomático. Equipamentos não necessariamente precisam ser automatizados e/ou necessita de energia para funcionar tornando a maior parte de sua utilização manual.

Máquinas e equipamentos são aqueles utilizados diretamente como base para a realização da atividade do empreendimento.

Em canto oposto, temos as instalações que possuem um caráter auxiliar no processo produtivo da empresa, que apesar de fazerem parte dos edifícios, devem ser segregados, não dependem força motriz, não exercem, substituem ou amplificam o trabalho humano para serem considerados máquinas, nem operam no campo auxiliar no emprego manual para geração, confecção ou aprimoramento do produto, condição necessária para qualificá-los como equipamentos.<sup>1</sup>

Podemos, ainda, em caráter subsidiário nos cercamos da legislação do IPI para aquilatar o conteúdo e alcance da norma contida no Artigo 60 do RICMS/RN na delimitação do que seja máquinas e equipamentos.

---

<sup>1</sup> GARCIA, Kleber da Silva e PRESSES, Danilo Dias. *Os novos critérios de contabilização do ativo imobilizado*. Univás -Pouso Alegre/MG.



Em assim sendo, consultando a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), percebe-se claramente que se pode considerar como máquinas e equipamentos aqueles listados nos Capítulos 84 a 90.

Não obstante, os bens adquiridos pela Consulente encontram-se listados nos capítulos 39 – Plásticos e suas obras.

Ademais, quando observamos a Tabela do IPI temos a seguinte descrição para os produtos descritos no item 39.16: *“Monofilamentos cuja maior dimensão do corte transversal seja superior a 1 mm (nonofios). Varas, bastões e perfis, mesmo trabalhados à superfície, mas não trabalhados de outro modo, de plásticos; e especificamente para o item 3916.10.00 – de polímeros de etileno 10”*.

E para os itens listados no grupamento 3926: *“Outras obras de plásticos e obras matérias das posições 39.01 a 39.14”*.

Ressalte-se que nas notas do capítulo 39 – Plásticos e suas obras define que *“Na Nomenclatura, consideram-se “plásticos” as matérias das posições 39.01 a 39.14 que, submetidas a uma influência exterior (em geral o calor e a pressão com, eventualmente, a intervenção de um solvente ou de um plastificante), são suscetíveis ou foram suscetíveis, no momento da polimerização ou numa fase posterior, de adquirir por moldagem, vazamento, perfilagem, laminagem ou por qualquer outro processo, uma forma que conservam quando essa influência deixa de se exercer.”*

Outrossim, podemos inferir que tais bens sirvam de material indispensável na confecção das instalações do empreendimento, mas não se pode aduzir que constituam máquinas ou equipamentos no sentido contábil, técnico e justributário.

Considerando a fundamentação acima, deixa-se de apreciar a exigência da norma contida no Artigo 63, inciso V do RICMS/RN, pois tal análise não modificaria o resultado final da presente Consulta.

Diante do exposto, segue-se a Decisão.

## A DECISÃO

Com supedâneo nas normas legais e regulamentares informa-se à Consulente que:

O Contribuinte não faz jus ao benefício do art. 61 do RICMS/RN, embora a sua atividade esteja perfeitamente enquadrada como industrial e aquicultura, os bens descritos no corpo da consulta (fl. 03) não se enquadram no conceito contábil, técnico e justributário de máquinas e equipamentos.

São bens destinados ao ativo fixo ou imobilizado, na subconta instalações, mas não se amoldam ao conceito de máquinas e equipamentos. Afastando-se, portanto, na aquisição dos respectivos bens, em operações interestaduais, o benefício previsto no Artigo 60 do Regulamento do ICMS deste Estado.



Respondidos os questionamentos apresentados, ressaltamos que a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na resposta à presente consulta, ajustando-se à orientação recebida e, se for o caso, efetuar o pagamento das quantias porventura devidas, dentro do prazo de 10 (dez) dias após a ciência desta Decisão, nos termos do Art. 141 do RPPAT/RN.

Remeta-se cópia desta decisão à 1ª URT, e a COFIS para conhecimento.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, 23 de abril de 2017.

  
Jefferson Franklin de Melo  
Julgador Fiscal – Mat. 158.666-1