

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.275/09/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000160913-94  
Impugnação: 40.010125128-00  
Impugnante: Magnesita Refratários S.A.  
IE: 001066066.28-25  
Proc. S. Passivo: Juliana Junqueira Coelho/Outros  
Origem: DF/Contagem

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO – BEM ALHEIO A ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Imputação de recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de aquisições de bens do ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento e materiais de uso e consumo. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Constatada a decadência do direito de lançar, em relação às aquisições realizadas no exercício de 2003, cancelam-se as exigências fiscais.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO A ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Imputação de recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de crédito do imposto proveniente de aquisição de bem do ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais canceladas por restar caracterizada a utilização do bem na atividade fim do estabelecimento.

**Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação que a Autuada, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008, efetuou recolhimento a menor de ICMS, em razão da apropriação indevida de créditos relativos a aquisição no exterior de um aparelho de Raios-X, bem como suas partes, peças, equipamentos e materiais afins, utilizados em linha marginal de produção, qualificados como ativo permanente e materiais de uso e consumo, conforme apurado em recomposição da conta gráfica.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada (50%) capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 127/136, juntando os documentos de fls. 137/186 e pedindo pela improcedência do Auto de Infração.

O Fisco, em manifestação às fls. 189/195, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 197/204, opina pela procedência parcial do lançamento, de modo a se excluir as exigências relativas aos bens considerados alheios pelo Fisco.

---

## ***DECISÃO***

### **Das Preliminares**

#### **Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante argui a nulidade do lançamento por ausência de prova das alegações do Fisco quanto ao aparelho de Raio-X, pois não teriam sido realizadas visitas ou diligências *in loco* no estabelecimento, para comprovar em que momento se dá a utilização do mencionado aparelho no processo produtivo.

Alega, também, que o lançamento seria nulo pela ausência de motivação em relação aos materiais considerados como de uso e consumo, uma vez que o Fisco teria classificado estes materiais com base em sua “própria natureza”, não observando o que dispõe o art. 142 do CTN.

Não procedem as alegações da defesa, pois antes da lavratura do Auto de Infração (AI) o Fisco realizou visita técnica ao estabelecimento, juntamente com outro colega Fiscal, ocasião em que foram atendidos por três funcionários da Impugnante: um engenheiro responsável, um manipulador do aparelho de Raio-X e um funcionário da área contábil da empresa.

Nesta visita foram repassados ao Fisco diversas informações e esclarecimentos sobre o processo produtivo das válvulas refratárias, sobre o controle de qualidade, o funcionamento e finalidade do aparelho de Raio-X e demais materiais utilizados no processo, a capacidade diária de inspeção do equipamento, o custo das válvulas produzidas, etc. O Fisco, inclusive, presenciou um teste de verificação da qualidade de uma peça produzida, no mencionado equipamento, conforme relatado às fls. 192/193.

Também foram analisados pela Fiscalização os manuais de funcionamento do aparelho de Raio-X, os documentos constantes dos processos completos de importação do equipamento e as respectivas notas fiscais, conforme comprovam os documentos às fls. 05 e 21/49.

É bem verdade que não foram lavrados termos da visita e da análise dos manuais do aparelho. Tal falha, no entanto, não leva à nulidade do lançamento, pois os documentos presentes nos autos permitem uma perfeita análise da utilização dos equipamentos.

Dessa forma, não procedem os argumentos da Impugnante, pois o Auto de Infração foi lavrado através de procedimento fiscal idôneo e previsto na legislação tributária, estando corretamente instruído com diversos anexos e planilhas (fls. 06/97 dos autos), demonstrando detalhadamente as irregularidades praticadas pela Autuada e a origem das exigências fiscais.

A descrição das irregularidades cometidas consta claramente no campo “Relatório” do AI, o mesmo acontecendo com os dispositivos legais relativos às infringências e penalidades, que constam do campo próprio da peça fiscal. O presente lançamento atende a todas as formalidades e requisitos exigidos no art. 89 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, bem como o disposto no art. 142 do CTN.

Ainda que se verificasse alguma falha no presente lançamento, cumpre lembrar que o RPTA estabelece, em seu art. 92, que possíveis incorreções ou omissões da peça fiscal, não acarretarão sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Observa-se que a própria peça impugnatória demonstra que os fatos alegados pela defesa não trouxeram qualquer prejuízo ou cerceamento ao amplo direito de defesa da Impugnante, uma vez que a mesma entendeu perfeitamente as imputações fiscais e se defendeu seguramente contra todos os pontos do Auto de Infração.

Ademais, ressalte-se que as questões levantadas pela Autuada se confundem com o mérito da autuação, pois o cerne da questão, no presente processo, é justamente saber se o aparelho de Raio-X constitui um bem alheio a atividade do estabelecimento e se os materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo (materiais diversos para Raio-X e Placa Frame) realmente possuem esta classificação.

Nesse sentido, impõe-se a rejeição das preliminares arguidas, não se vislumbrando qualquer ilegalidade ou nulidade no lançamento fiscal.

#### **Do pedido de Perícia**

A Impugnante requer a produção de prova pericial, formulando para tanto os quesitos arrolados às fls. 135 dos autos.

Analisando os quesitos apresentados pela Autuada, constata-se que os mesmos são desnecessários para a elucidação da questão, pois encontram respostas em documentos já acostados aos autos ou na legislação tributária pertinente, conforme será abordado no exame do mérito da presente autuação.

Assim, a prova pericial deve ser indeferida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA/MG, aprovado pelo 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

### **Do Mérito**

#### **Da Arguição de Decadência**

A Impugnante argui a decadência parcial de crédito tributário, em relação ao período de janeiro a maio de 2004, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

A decadência, no entanto, em se tratando de lançamento de ofício, é regida pelo art. 173, I, do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, diante da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/05, findando-se em 31/12/09. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 17/04/09 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 08/06/09 (fls. 04), verifica-se, em tese, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

No presente caso, no entanto, muito embora o lançamento se reporte ao estorno do crédito relativos às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito) avos, compreendendo o período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008, as aquisições dos bens e produtos, à exceção do “computador de controle do sistema de raio x”, se deram no exercício de 2003, com início da apropriação no livro CIAP no mesmo exercício.

Neste caso, o marco para contagem da decadência, nos termos do art. 173, I do CTN é o primeiro dia do exercício seguinte à data de aquisição e respectivo lançamento do crédito, encerrando-se, assim, em 31/12/08.

Neste caso, ultrapassado o mencionado quinquênio, não é mais possível rever a utilização e classificação dos bens e produtos, não podendo, por conseguinte, estornar as parcelas futuras do crédito, uma vez que este encontra-se devidamente homologado, pelo autolancamento, estando, a toda evidência, também homologada a definição (conceituação/classificação) dada ao produto ou bem pela Impugnante.

Entendimento equivalente demonstrou a Superintendência de Tributação ao exarar a Consulta de Contribuintes nº 1226/07, na qual firma entendimento de que o direito ao crédito pelo contribuinte conta-se a partir da data de aquisição dos bens, e que ultrapassado o prazo de cinco anos, não tem ele direito às parcelas que se estenderam ao prazo decadencial. Eis a consulta em seu inteiro teor:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 226/2007

(MG DE 21/11/2007)

PTA Nº : 16.000170719-13

CONSULENTE : INDÚSTRIAS FLÓRIDA LTDA.

ORIGEM : JUIZ DE FORA – MG

ICMS – CRÉDITO – ATIVO PERMANENTE – APROPRIAÇÃO – DECADÊNCIA – PARA EFEITOS DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE, DEVERÁ SER CONSIDERADA A DATA DE EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL RELATIVO AO BEM ADQUIRIDO, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 23 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96.

**EXPOSIÇÃO:**

A CONSULENTE, COM APURAÇÃO DE ICMS POR DÉBITO E CRÉDITO, INFORMA QUE NÃO VINHA SE APROPRIANDO DO CRÉDITO RELATIVO À ENTRADA DE BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE, PORQUE ESCRITURAVA A NOTA FISCAL CORRESPONDENTE NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS SEM PREENCHER A COLUNA “CRÉDITO DE ICMS” E NÃO ESCRITURAVA O LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP.

PARA REGULARIZAÇÃO E CORRETA APURAÇÃO E APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DO ATIVO PERMANENTE, ESCRITUROU O CIAP MOD. C A PARTIR DE AGOSTO DE 2000, DENUNCIOU O DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E COMUNICOU O APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DO CRÉDITO EM RELAÇÃO ÀS PARCELAS NÃO PRESCRITAS A PARTIR DE FEVEREIRO DE 2002.

AFIRMA QUE, EM VIRTUDE DE QUE O DIREITO AO ABATIMENTO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO RELATIVO ÀS ENTRADAS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE SER POSTERGADO À RAZÃO DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) POR MÊS, NOS TERMOS DO ART. 66, § 3º, INCISO I, DO RICMS/2002, ENTENDE QUE A PRESCRIÇÃO DO SEU DIREITO AO CREDITAMENTO SOMENTE OCORRE EM RELAÇÃO A CADA PARCELA, NÃO TENDO APLICAÇÃO O DISPOSTO NO ART. 67, § 3º, DO MESMO RICMS, POR CONSTAR EXPLICITAMENTE EM SEU CAPUT RESSALVA QUANTO AO DISPOSTO NO ART. 66, § 3º, INCISO I.

COMO A DATA INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL SOMENTE COMEÇA A CONTAR A PARTIR DO MOMENTO EM QUE O DIREITO PODE SER EXERCIDO, EM RELAÇÃO AO CRÉDITO DO ATIVO PERMANENTE A PRESCRIÇÃO OCORRERÁ POR PARCELA A CONTAR DA DATA DO SURGIMENTO DESSE DIREITO.

TAMBÉM NÃO SE APLICA O PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS PARA A GUARDA DOS LIVROS E DOCUMENTOS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE, SENDO ESTE CONTADO A PARTIR DO MÊS EM QUE OCORRER O CRÉDITO REFERENTE À ÚLTIMA PARCELA.

ENTENDE QUE, ASSIM COMO FICA RESGUARDADO AO FISCO O DIREITO DE FISCALIZAR A CORRETA APROPRIAÇÃO DAS PARCELAS DO CRÉDITO DE ICMS RELATIVO AOS BENS DESTINADOS AO ATIVO PELO PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS CONTADOS DA DATA DE SUA ENTRADA, TAMBÉM EM RELAÇÃO AO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DIREITO DO CONTRIBUINTE DE CREDITAR-SE DAS PARCELAS NÃO APROPRIADAS NA ÉPOCA PRÓPRIA CONSIDERA-SE INICIADO O PRAZO PRESCRICIONAL NO MÊS EM QUE A PARCELA PODERIA TER SIDO CREDITADA.

ISSO POSTO, FORMULA A SEGUINTE

CONSULTA:

1 – ESTÁ CORRETO SEU ENTENDIMENTO QUANTO AO PRAZO PRESCRICIONAL DO CRÉDITO RELATIVO AO ATIVO PERMANENTE?

2 – SENDO O ABATIMENTO DO CRÉDITO DE ICMS RELATIVO ÀS ENTRADAS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE POSTERGADO EM 48 PARCELAS MENSAS E SUCESSIVAS, DEVERÁ O CONTRIBUINTE MANTER O ARQUIVO DOS LIVROS E DOCUMENTOS PELO PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS A CONTAR DO DIREITO DE CREDITAMENTO DA ÚLTIMA PARCELA?

RESPOSTA:

1 – O ENTENDIMENTO DA CONSULENTE NÃO ESTÁ CORRETO.

O ABATIMENTO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES RELATIVAS À ENTRADA DE BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO FICA CONDICIONADO AO ATENDIMENTO DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. DEVERÁ SER OBSERVADA ESPECIALMENTE A NORMA ESTABELECIDADA NO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, COM NOVA REDAÇÃO DADA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 102/00, DISCIPLINADA NO § 3º DO ART. 66, E NOS §§ 7º A 10 DO ART. 70, TODOS DA PARTE GERAL DO RICMS/2002.

O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DEVERÁ SER EFETUADO 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, POR DETERMINAÇÃO CONTIDA NO INCISO I, § 5º, ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR SUPRACITADA, OBSERVADOS OS REQUISITOS PREVISTOS NO § 5º DO REFERIDO ART. 66.

PARA EFEITOS DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL QÜINQUÊNAL, DEVERÁ SER CONSIDERADA A DATA DE EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL RELATIVO AO BEM ADQUIRIDO, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 23 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. O FATO DO CREDITAMENTO TER-SE INICIADO A DESTEMPO OU DA APROPRIAÇÃO SER PARCELADA NÃO AUTORIZA MUDANÇA NO MARCO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

VERIFICADO O DIREITO AO CRÉDITO, A CONSULENTE PODERÁ EFETUAR A APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA, DESDE QUE DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL, OBSERVADA A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE O DISPOSTO NO § 2º, ART. 67, PARTE GERAL DO RICMS/2002.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – REGRA GERAL, OS LIVROS DEVERÃO SER MANTIDOS POR 5 (CINCO) ANOS CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, OBSERVADO O DISPOSTO NO INCISO I, § 1º, ART. 96, PARTE GERAL DO RICMS/2002.

POR FIM, SE DA SOLUÇÃO DADA À PRESENTE CONSULTA RESULTAR IMPOSTO A PAGAR, O MESMO PODERÁ SER RECOLHIDO SEM A INCIDÊNCIA DE PENALIDADES, OBSERVANDO-SE O PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS CONTADOS DA DATA EM QUE A CONSULENTE TIVER CIÊNCIA DA RESPOSTA, DESDE QUE O PRAZO NORMAL PARA SEU PAGAMENTO TENHA VENCIDO POSTERIORMENTE AO PROTOCOLO DESTA CONSULTA, OBSERVADO O DISPOSTO NOS §§ 3º E 4º, ART. 21 DA CLTA/MG, APROVADA PELO DECRETO Nº 23.780/84.

DOLT/SUTRI/SEF, 20 DE NOVEMBRO DE 2007.

INÊS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO

Desta forma, resta caracterizada a decadência, exceto em relação ao equipamento vinculada à Nota Fiscal nº 21879, adquirido em 17/12/04.

### **Das Irregularidades Apuradas pelo Fisco**

Conforme mencionado anteriormente, o presente processo versa sobre a constatação de recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativos à aquisição no exterior de um aparelho de Raios-X, bem como suas partes, peças, equipamentos e materiais afins, utilizados em linha marginal de produção, qualificados como ativo permanente e materiais de uso e consumo.

Compõem o Auto de Infração os seguintes anexos: o Relatório da Verificação Fiscal de fls. 06/08, no qual são detalhadas as irregularidades apuradas e onde é demonstrado o crédito tributário exigido; a relação das notas fiscais cujos créditos foram estornados (às fls. 15 e 17/19); e a planilha de verificação fiscal analítica e recomposição da conta gráfica, às fls. 16.

Também foram anexadas as cópias das notas fiscais objeto da autuação e dos documentos pertinentes a importação dos bens cujos créditos foram estornados (fls. 20/49) e as cópias dos livros CIAP e LRAICMS do Contribuinte (fls. 50/97).

A Impugnante alega, em sua defesa, que os créditos de ICMS são legítimos, pois o aparelho de Raio-X, bem como os equipamentos e materiais que o compõem, são utilizados no processo produtivo do estabelecimento em caráter de essencialidade, não se configurando como linha marginal de controle de qualidade. Afirma que as válvulas refratárias fabricadas pela empresa passam pelo aparelho de Raio-X antes da finalização do processo produtivo, conforme fluxograma de produção anexado à defesa.

O Fisco, por sua vez, sustenta a acusação fiscal argumentando que não existe previsão legal para o creditamento do imposto sobre a aquisição de ativo permanente que não seja utilizado diretamente no processo produtivo da empresa, bem como sobre as partes, peças e materiais utilizados no mesmo. Alega que é irrelevante se o controle de qualidade ocorre na fase final ou em fase intermediária de produção, uma vez que a utilização do equipamento de Raio-X ocorre em uma linha marginal de produção. Entende que o controle de qualidade agrega valor ao produto, mas não se insere no conceito de matéria-prima e nem de produto intermediário.

Examinando os documentos anexos ao Auto de Infração, depara-se com o Relatório da Verificação Fiscal (fls. 06), onde o Fisco esclarece quais foram os produtos adquiridos que tiveram o crédito do imposto estornado e faz uma distinção entre aqueles produtos que classificou como bens do ativo permanente e aqueles que foram enquadrados como materiais de uso e consumo.

Observa-se que no mesmo relatório o Fisco afirma que "... Com exceção das aquisições de 'Materiais diversos para raio-X', e Placa Frame, classificáveis pela sua própria natureza como de uso e consumo, as demais são classificáveis como ativo permanente, porém para utilização em sua linha marginal de produção, para emprego no controle de qualidade das válvulas refratárias após as mesmas terem sido produzidas".

Assim, depreende-se do mencionado relatório que os produtos foram classificados da seguinte forma pela Fiscal Autuante:

1) bens do ativo permanente: "Aparelho de Raio-X", "Gerador de Imagem", "Componentes de Controle do Sistema de Raio-X", "Sistema de Imagem", "Sistema Manipulador de Raio-X" e "Computador de Controle do Sistema de Raio-X".

2) materiais de uso e consumo: "Materiais para o Sistema Raio-X" e "Placa Frame".

### **Dos Bens Classificados como Ativo Permanente**

Não obstante a fundamentação relativa à caracterização da decadência, em relação aos bens classificados como do ativo permanente, resta a análise quanto ao "computador de controle do sistema de raio X", lançado na NF 21879, adquirido em 17/12/04.

No tocante aos estornos de créditos sobre as aquisições de bens do ativo permanente, ressalte-se que o Fisco, ao descrever sucintamente o processo produtivo da empresa autuada (após a visita técnica realizada no estabelecimento), esclarece em sua manifestação fiscal que presenciou um teste de inspeção (varredura) de uma válvula refratária produzida, constatando que:

*"... dentro do Galpão de Fabricação das Válvulas existe um compartimento tipo 'Trailer', blindado, contendo:*

*1 - de um lado, uma sala de controle, onde as peças podem ser vistas sofrendo o processo de varredura por Raios-X de cima para baixo em 360°, onde qualquer trinca ou corpo estranho pode ser detectado pelo o Operador do Equipamento;*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*2 - de outro lado, uma abertura onde as peças são inseridas para investigação, através de carro-trilho; ficando o Aparelho de Raios-X, propriamente dito, entre a sala de controle e as peças inspecionadas”.*

(...)

*“O Fisco antecipa de que é desnecessária a realização de Perícia Técnica, pois seja em fase final de produção ou em fase intermediária de produção, a utilização do equipamento de Raios- X ocorre em linha marginal de produção para o controle de qualidade das peças produzidas”.*

Analisando os documentos constantes dos autos e a legislação pertinente à matéria, percebe-se que o Fisco faz uma certa confusão entre os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso e consumo, estabelecidos na Instrução Normativa nº 01/86 (IN nº 01/86), e a definição de bens alheios a atividade do estabelecimento, estampada na Instrução Normativa nº 01/98 (IN nº 01/98).

Ocorre que o conceito de “linha marginal” foi inserido na IN nº 01/86, visando fazer uma distinção entre os materiais classificados como produtos intermediários e aqueles classificados como materiais de uso e consumo.

O conceito de “linha marginal” não é utilizado na Instrução Normativa nº 01/98, quando é feita a classificação de bens do ativo imobilizado alheios à atividade do estabelecimento. Ou seja, em se tratando de bens do ativo imobilizado, não importa se o bem é utilizado em linha principal ou linha marginal de produção. Importa, tão somente, se o bem é utilizado ou não na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

Sob a ótica da IN nº 01/86, os produtos utilizados em laboratórios de análise e controle de qualidade (não passíveis de imobilização), são tipificados como materiais de uso e consumo, uma vez utilizados em linhas marginais ao processo produtivo, ou seja, tais produtos não são empregados diretamente no processo de industrialização, não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.

No entanto, quanto aos bens do ativo imobilizado, não se aplicam os conceitos contidos na IN nº 01/86 e sim aquelas previstas na Instrução Normativa nº 01/98, ou seja, caso o bem esteja vinculado à consecução da atividade econômica da empresa, esta tem direito a apropriar-se dos créditos relativos às aquisições desses bens, observadas as normas regulamentares quanto à forma dessa apropriação.

A referida instrução normativa prescreve:

IN nº 01/98:

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

(...)

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

(...)

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.

A partir do relato feito pela Fiscalização sobre o processo produtivo do Contribuinte, bem como através do fluxograma juntado pela defesa (fls. 185), constata-se que os bens pertencentes ao ativo imobilizado utilizados em “controle de qualidade”, são empregados na consecução da atividade econômica da empresa, e, assim sendo, geram direito a créditos do imposto, devendo-se ressaltar que tais bens não se confundem com os materiais de uso e consumo utilizados no mesmo “setor”, pois esses não são passíveis de imobilização.

Nesse sentido, verifica-se que os produtos que o Fisco classificou como “bens do ativo permanente” se adequam à conceituação de “Ativo Imobilizado”, porém, são utilizados na consecução da atividade principal do estabelecimento, ou seja, não são bens alheios a atividade da empresa.

Com efeito, o “Aparelho de Raio-X”, o “Gerador de Imagem”, os “Componentes de Controle do Sistema de Raio-X”, o “Sistema de Imagem”, o “Sistema Manipulador de Raio-X” e o “Computador de Controle do Sistema de Raio-X”, são equipamentos utilizados dentro do galpão principal de produção, tendo a finalidade de inspecionar a qualidade dos produtos fabricados, a fim de detectar eventuais rachaduras, fissuras e outros defeitos de fabricação, caracterizando-se com bens do ativo utilizados na atividade fim da empresa.

Portanto, em relação a esses bens é legítimo o aproveitamento do crédito de ICMS, à razão de 1/48 mês, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/MG, devendo ser excluídas as exigências fiscais apuradas pelo Fisco.

#### **Dos Materiais de uso e Consumo do estabelecimento**

Quanto aos demais produtos que o Fisco classificou como materiais de uso e consumo (“Materiais para o Sistema Raio-X” - Nota Fiscal nº 000217, fls. 22 e “Placa Frame” - Nota Fiscal nº 013849, fls. 25), não podem ser classificados como produtos intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na 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 SLT nº 01/86 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.

Pela própria descrição dos produtos objeto da presente autuação, percebe-se nitidamente que os mesmos não se enquadram no conceito de produtos intermediários.

Os “Materiais para o Sistema Raio-X” utilizados nos equipamentos do “Setor de Controle de Qualidade” são caracterizados como materiais de uso e consumo, uma vez utilizados (estes sim) em linhas marginais ao processo produtivo.

Estes materiais não são empregados diretamente no processo de industrialização, não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.

Da mesma forma, a “Placa Frame” também utilizada no “Setor de Controle de Qualidade” deve ser considerada material de uso e consumo, uma vez que se refere a peça sobressalente para os aparelhos do sistema de raio-X (conforme se extrai dos documentos do processo de importação às fls. 39 e 45). Caracteriza-se como partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, e dessa forma não atende à conceituação produtos intermediários estabelecido na IN nº 01/86, pelo fato de não se constituir em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Portanto, os “Materiais para o Sistema Raio-X” e a “placa Frame”, estão enquadrados no conceito de materiais de uso e consumo, pois não possuem os requisitos necessários que possibilitem considerá-los como produtos intermediários ou integrantes do ativo imobilizado da empresa, nos termos das Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/98, caracterizando-se como materiais de uso e consumo por serem utilizados em linha marginal ao processo produtivo.

Assim sendo, em tese, afigura-se correto o estorno dos créditos efetuado pelo Fisco, nos termos do art. 70, III do RICMS/02, que veda o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando se tratar de entrada de materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento.

No entanto, não prevalecem as exigências fiscais, por força da decadência anteriormente mencionada, uma vez que os produtos foram adquiridos em 05/03/03 e 19/03/03, não sendo possível ao Fisco rediscutir sua classificação, de forma a imputar-lhes a condição de materiais de uso e consumo, pois isso somente seria admissível até 31/12/08.

No tocante à multa isolada aplicada, estaria correta em tese, mas resta prejudicada sua análise, por força da exclusão das parcelas de estorno do crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as arguições de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 29 de setembro de 2009.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente / Relator**

CC/MG